

Сидоренко О.О.

Чернігівський державний технологічний університет

ОБЛІК РЕАЛІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

Згідно із П(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [1], якщо, страхова компанія, планує реалізувати протягом звітного року необоротні активи, то вони потребують переведення до групи необоротних активів утримуваних для продажу та одночасно припиняють визнаватись у складі необоротних активів.

Водночас, у п. 3 П(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», вказані випадки коли дія вищезгаданого стандарту не поширюється на реалізацію інвестиційної нерухомості, що оцінюється за справедливою вартістю [1]. Отже, дія цього стандарту не поширюється на інвестиційну нерухомість, що оцінюється за справедливою вартістю, водночас, згідно із п. 17 П(с)БО 32 «Інвестиційна нерухомість, «оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю повинна застосовуватися до дати вибуття, переведення інвестиційної нерухомості до операційної нерухомості та такої, що утримується для продажу, або, якщо стає не можливим достовірно визначити її справедливую вартість на дату балансу» [2]. На нашу думку ключовими фразами у цьому пункті є: «оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю повинна застосовуватися до дати переведення інвестиційної нерухомості до такої, що утримується для продажу..», тобто, якщо приймається рішення про реалізацію інвестиційної нерухомості протягом періоду не більше року, то така нерухомість надалі не обліковується за справедливою вартістю та підпадає під вплив П(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Водночас, у п. 58 МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», зазначено: «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» [4]. Отже, прийняття лише одного рішення про реалізацію інвестиційної нерухомості не є підставою для включення цієї нерухомості до субрахунку 286. Таке переведення доцільно робити тільки, якщо рішення про реалізацію інвестиційної нерухомості супроводжується поліпшенням цієї нерухомості з метою наступного продажу.

Тому, користуючись вищенаведеними вимогами МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», рекомендуємо інвестиційну нерухомість, що обліковується за справедливою вартістю при прийнятті рішення про її реалізацію переводити до складу необоротних активів утримуваних для продажу лише у випадку, якщо до такої нерухомості будуть здійснюватись поліпшення, якщо ж такі поліпшення здійснюватись не будуть то вимоги П(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», застосовувати не потрібно.

Також у П(с)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», визначено, що необоротні активи визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо: економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням; вони готові до продажу у їх теперішньому стані; їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу [1].

На нашу думку ключовим тут є те, що продаж буде здійснено протягом періоду, що не перевищує один рік та те, що економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням. При цьому, останній вислів заслуговує окремої уваги, оскільки на нашу думку він інтерпретується невірно вітчизняними науковцями та авторами нормативних документів з питань обліку. Ми вважаємо, що вираз «економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням», означають не те, що у разі прийняття рішення про реалізацію необоротного активу (якщо така реалізація відбудеться протягом періоду менше року) він повинен обов'язково відобразитись на субрахунку 286, а те, що при прийнятті рішення про реалізацію такого необоротного активу, він підлягає переведенню на субрахунок 286 лише у разі, якщо очікується, що дохід від такої реалізації

перевищить дохід одержаний від використання такого активу за усі роки його утримання, а якщо такий дохід точно визначити неможливо, то необхідно брати до уваги рівень зношеності даного необоротного активу і якщо, рівень зносу буде менший 50% то можна стверджувати, що дохід від реалізації принесе більші економічні вигоди ніж вигоди, що були одержані протягом періоду використання таких активів, в іншому випадку, на нашу думку реалізація таких активів не надасть більших економічних вигід ніж ті, що були одержані раніше від використання такого активу, тому при прийнятті рішення про реалізацію таких необоротних активів, переводити їх до складу запасів, не потрібно, незважаючи на те, що їх реалізація планується протягом періоду менше року.

Доречи, аналогічний пункт у Міжнародному Стандарті Фінансової Звітності (МСФЗ) 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», має наступний зміст: «суб'єкт господарювання повинен класифікувати непоточний актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу, якщо його балансова вартість буде в основному відшкодовуватись шляхом операцій продажу, а не поточного використання» [3]. Що на нашу думку підтверджує зроблений нами вище висновок.

Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи утримувані для продажу та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>
E-mail: AleksAlekseevih@mail.ru