

ОБЛІК ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ ЯК ОБ'ЄКТІВ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

Земельні ресурси є унікальною економічною категорією, що несе свій значний вплив на систему бухгалтерського обліку земельних ресурсів, що включає в себе систему накопичення, систематизації, обробки та аналізу економічної інформації про земельні ресурси як об'єкти інвестиційної нерухомості. Це пов'язано з тим, що облік інвестиційної нерухомості у вигляді земельних ресурсів має велику кількість невирішених питань в частині відокремлення інвестиційної нерухомості від земельних ділянок підприємства.

Саме тому необхідно розробити методичні рекомендації обліку земельних ресурсів, шляхом вдосконалення методичної основи ведення обліку інвестиційної нерухомості у складі земельних ресурсів, які використовуються суб'єктом господарювання у процесі його діяльності.

Проблемні питання з облікового відображення земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості досліджувались у численних працях українських та іноземних науковців.

Положення бухгалтерського обліку визначає, що інвестиційною нерухомістю є власні або отримані на умовах фінансової оренди будівлі, споруди та земельні ділянки, які розміщені на земельній ділянці та утримуються з метою отримання доходів від оренди чи збільшення власного капіталу крім тих, що використовуються для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності [1, п.4].

Тому необоротними активами, які є і інвестиційною нерухомістю, і земельними ресурсами, можна вважати наступні активи:

- землю, яка призначена для отримання вигоди від збільшення її вартості в майбутньому, і не призначена для продажу за умов основної діяльності суб'єкта господарювання;
- землю, щодо якої підприємством не було визначено напрямок її використання у процесі основної господарської діяльності і тому можна вважати, що земля призначена для збільшення активів підприємства. У тому разі, коли земельна ділянка була передана в платне користування на умовах оренди, але орендодавець планує надалі застосовувати цю землю в своїй господарській діяльності для отримання економічних вигід від основної діяльності, то дана земельна ділянка не буде інвестиційною нерухомістю. Саме тому землю разом із спорудами, які розташовані на ній, що використовуються в основній діяльності суб'єкта господарювання, не можна вважати інвестиційною нерухомістю і це буде визнаватись як операційна нерухомість [1].

Одиницею обліку інвестиційної нерухомості є земельна ділянка, будівля (або частина будівлі) або їх поєднання, а також інші необоротні активи, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс і в сукупності приносять її власнику дохід у вигляді орендних платежів [1, п.9].

Земельні ділянки як інвестиційна нерухомість відображаються в балансі за справедливою вартістю, а у випадках, коли справедливу вартість достовірно

визначити неможливо, вони оцінюються за фактичними витратами, тобто за первісною вартістю з врахуванням амортизації [1, п.16].

Особливим є той факт, що справедлива вартість об'єктів інвестиційної нерухомості змінюється не за рахунок нарахування амортизації, а за рахунок періодичної переоцінки. При обліку за фактичними витратами необхідно враховувати нараховану амортизацію. Проте земля, що є інвестиційною нерухомістю є виключенням з правил. Земля, як основний засіб, не амортизується, і це пов'язано з тим, що виконуються наступні дві умови:

- у землі немає визначеного терміну корисного використання;
- корисність земельних ділянок постійно відновлюється.

Справедлива вартість операційної нерухомості збільшується чи зменшується одночасно із відповідною зміною суми додаткового капіталу, в той час як інвестиційна нерухомість дооцінюється одночасно із визнанням іншого операційного доходу, і уцінюється разом із виникненням інших витрат операційної діяльності [1, п. 33].

Зазначимо, що інвестиційна нерухомість відображається в фінансовій звітності, а саме в складі необоротних активів підприємства, окремою статтею. Також вона знаходить своє відображення в примітках до фінансової звітності. Але недоліком є те, що немає конкретних рядків та граф для детальнішого відображення землі як інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності, так як і відсутні окремі субрахунки для відображення різних видів інвестиційної нерухомості, особливо в частині розмежування земельних ділянок та будівель. Проте можна вважати, що представлена в формах звітності інформація може бути достатньою, щоб почати вдосконалення методики обліку земельних ділянок як об'єктів інвестиційної нерухомості.

Отже, можна зробити висновок, що процес облікового відображення земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості на даний час є недостатньо дослідженим і потребує вдосконалення. Для покращення цього процесу необхідно розробити окремі субрахунки для обліку земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості, які б враховували аналітику по видах земельних ресурсів, змінити форми фінансової звітності та розробити нормативно-правове регулювання в частині порядку оцінки та переоцінки земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості.

Список використаної літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.