



DOI <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2023-3-308-327>
УДК 657.6

Ірина ВИГІВСЬКА

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку,
Державний університет «Житомирська політехніка»
м. Житомир, Україна
ORCID ID: 0000-0002-4974-5834

Оксана ГРИЦАК

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Національний лісотехнічний університет України
м. Львів, Україна
ORCID ID: 0000-0002-0571-7487

Едіна ШЕБЕШТЕНЬ

асистент кафедри обліку і аудиту,
Закарпатський Угорський Інститут імені Ференца Ракоці II
м. Берегове, Україна
ORCID ID: 0000-0002-9471-5458

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ІНВЕСТИЦІЙНОЮ НЕРУХОМІСТЮ

***Анотація.** Стаття присвячена дослідженню організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю. З врахуванням росту значення ринку нерухомості як інвестиційного інструменту, вимоги до якості фінансової звітності компаній, що здійснюють операції з нерухомістю, зростають. У статті досліджуються сучасні методики бухгалтерського обліку, які дозволяють ефективно відображати операції з інвестиційною нерухомістю в бухгалтерській звітності. Сконцентровано увагу на визначенні принципів оподаткування інвестиційної нерухомості та їх вплив на фінансову звітність. В процесі аналізу виявлено численні виклики, що виникають у сфері оподаткування нерухомості, оціненої за справедливою вартістю. Зокрема, проблеми пов'язані з розрахунком податкових різниць та особливостями включення балансової вартості такої нерухомості у розрахунок 10%-ного ліміту на ремонт. В результаті роботи над цим аспектом, було рекомендовано докладно описати методи оцінки у додатках до щорічної фінансової звітності, надати глибоке пояснення вибору цього підходу, що допоможе уникнути потенційних проблем з податковими органами. Також стаття розглядає методи аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю з метою підвищення достовірності фінансової звітності і виявлення можливих ризиків та недоліків у бухгалтерському обліку. Це привело до утвердження, що об'єкт обліку вимагає більш детального уваги, ніж це зазвичай має місце в процесі аудиторської перевірки. Відповідно, був розроблений план та програма для проведення аудиторської перевірки операцій із інвестиційною нерухомістю, що надасть можливість вичерпно оцінити стан та рух цього об'єкту на підприємстві. Узагальнюючи результати дослідження, стаття надає практичні рекомендації з організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю, що можуть бути корисними для фахівців у сфері бухгалтерії, аудиту, менеджменту та усіх зацікавлених сторін.*



Ключові слова: бухгалтерський облік, аудит, інвестиційна нерухомість, фінансова звітність.

JEL Classification: M41

Absztrakt. A cikk a befektetési célú ingatlanokkal kapcsolatos műveletek számvitelének, valamint könyvvizsgálatának szervezeti és módszertani támogatásának vizsgálatára összpontosít. Figyelembe véve az ingatlanpiac, mint befektetési eszköz növekvő jelentőségét, az ingatlanügyletekkel foglalkozó társaságok pénzügyi beszámolóinak minőségével szemben támasztott követelmények nőnek. A tanulmány áttekinti a modern számviteli módszereket, amelyek hatékonyan tükrözik a befektetési célú ingatlanokkal kapcsolatos műveleteket a pénzügyi kimutatásokban. A fő hangsúly a befektetési célú ingatlanok adóztatásának alapelvei és azok pénzügyi beszámolásra gyakorolt hatásának meghatározása. Az elemzés során számos kihívásra derült fény a valós értéken értékelt ingatlanok adóztatása terén. A problémák elsősorban az adókülönbözlet kiszámításával, illetve az ilyen tárgyak mérleg szerinti értékének a javítás 10%-os határ számításába való sajátosságaival kapcsolatosak. Az ezen a területen végzett munka eredményeként javasolt volt az értékelési módszerek részletes ismertetése az éves beszámoló mellékleteiben, valamint e megközelítés megválasztásának alapos magyarázata, amely segít elkerülni az esetleges problémákat az adóhatósággal. A cikk a befektetési célú ingatlanokkal folytatott tranzakciók könyvvizsgálatának módszereit is tárgyalja a pénzügyi beszámolás megbízhatóságának növelése, valamint a lehetséges kockázatok és hiányosságok azonosítása érdekében a számvitelben. Ez ahhoz az állításhoz vezetett, hogy a számviteli objektum részletesebb odafigyelést igényel, mint általában az ellenőrzési folyamatban. Ennek megfelelően kidolgozásra került egy terv és program a befektetési célú ingatlanokkal végzett műveletek auditálására, amely lehetővé teszi ezen objektum állapotának és mozgásának átfogó felmérését a vállalkozásnál. A kutatás eredményeit összegezve a cikk gyakorlati ajánlásokat nyújt a befektetési célú ingatlanokkal folytatott ügyletek elszámolásának és könyvvizsgálatának szervezeti és módszertani támogatásához, amelyek hasznosak lehetnek a számvitel, könyvvizsgálat és gazdálkodás területen dolgozó szakemberek, valamint minden érdeklődő fél számára.

Kulcsszavak: számvitel, könyvvizsgálat, befektetési célú ingatlanok, pénzügyi jelentés.

Abstract: The article examines modern accounting methodologies that effectively capture investment real estate operations in financial reporting. Taking into account the growing importance of the real estate market as an investment tool, the requirements for the quality of financial reporting of companies that carry out real estate transactions are increasing. The article examines modern accounting methods that allow to effectively reflect transactions with investment real estate in accounting. Special attention is given to defining the taxation principles of investment real estate and their impact on financial reporting. During the analysis, numerous challenges in the area of real estate taxation, especially concerning the fair value assessment, have been identified. Particularly, issues related to calculating tax differences and the specific inclusion of the balance value of such real estate in the calculation of the 10% repair limit have emerged. As a result of addressing this aspect, it has been recommended to comprehensively describe assessment methods in the appendices to the annual financial reports, providing a thorough explanation of the choice of this approach to prevent potential issues with tax authorities. The article also examines auditing methods for investment real estate operations with the aim of enhancing the reliability of financial reporting and detecting potential risks and deficiencies in accounting practices. This has led to the assertion that the subject of accounting requires more detailed attention than is typically provided in the audit process. Consequently, a plan and program for conducting an audit of operations related to investment real estate have been developed, enabling a comprehensive assessment of the state and movement of this asset within the enterprise. Summarizing the research results, the article provides practical recommendations for the organizational and methodological support of accounting and auditing operations involving investment real estate. These insights can be valuable for professionals in the fields of accounting, auditing, management, and all stakeholders involved.

Keywords: accounting, auditing, investment real estate, financial reporting.

Постановка проблеми. За обставин перебудови економіки України, зумовлених поступовим процесом євроінтеграції, важлива роль відводиться питанням реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку, яка є основою інформаційного забезпечення користувачів фінансової звітності. Пожвавлюється перехід національних стандартів на міжнародні і, як наслідок, відбувається становлення нових вимог до якості облікової інформації, необхідної для прийняття неупереджених управлінських рішень. Постає раціональна потреба у проведенні ґрунтовних досліджень найпроблемніших об'єктів обліку, зокрема інвестиційної нерухомості, задля уникнення суперечливих ситуацій у роботі практикуючих бухгалтерів.

Не всі проблеми обліку і аудиту інвестиційної нерухомості знайшли своє вирішення, тож виникає об'єктивна необхідність у системному дослідженні ряду питань щодо обраного об'єкту, зокрема це стосується організації бухгалтерського обліку у частині відображення господарських операцій інвестиційної нерухомості у первинних документах та на рахунках бухгалтерського обліку, методології аудиту та ефективності утримання такого роду активів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розробкою питань, що стосуються інвестиційної нерухомості свого часу займалися Єфременко О., Супрунова І., Сломчинська С., Баранік О. – в частині визнання, Кірейцев Г., Пилипенко С., Сумцова О., Чалий І. – в частині відображення у фінансовому та податковому обліку, Міронова О., Якубіна О., Кругла Н. – у частині аудиту, Бондар М., Кулик В., Ізмайлов Я. – в частині формування облікової політики, Давидюк Т., Чудовець В., Чижевська Л. – в частині нормативного регулювання за національними та міжнародними положеннями, Пархоменко В., Голов С., Дубовая В. – в частині відображення у фінансовій звітності, Шевченко В., Онищенко В., Бруденко І. – в частині оцінки, а також Богуцька Л. – у частині усіх зазначених вище проблем та аналізу інвестиційної нерухомості.

Формулювання цілей статті. Метою статті є обґрунтування ряду теоретичних положень та формування організаційно-методичних підвалин бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Першим з етапів розгляду організації бухгалтерського обліку операцій з інвестиційною нерухомістю є відображення господарських операцій на рахунках двічі (за дебетом одного та кредитом іншого) . Така своєрідна «реєстрація подій» дозволяє практикуючим бухгалтерам та аудиторам сформувати цілісну картину про рух та стан досліджуваного об'єкту.

Для потреба поточного бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості планом рахунків передбачено субрахунок 100 «Інвестиційна нерухомість» до рахунку 10 «Основні засоби». Відображення операцій за дебетом і кредитом рахунку представлено у табл. 1.



Таблиця 1

Відображення операцій на рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість»

№ з/п	Інформація за дебетом рахунку	Інформація за кредитом рахунку
1.	Наявність та надходження об'єктів ІН	Вибуття інвестиційної нерухомості
2.	Переведення інших активів до складу інвестиційної нерухомості	Переведенні інвестиційної нерухомості до складу інших активів
3.	Прибуток від зміни справедливої вартості інвестиційної нерухомості (якщо облік ІН ведеться за справедливою вартістю)	Збиток від зміни справедливої вартості інвестиційної нерухомості (якщо облік ІН ведеться за справедливою вартістю)
4.	Вигоди від відновлення корисності об'єктів інвестиційної нерухомості (якщо облік ІН ведеться за первісною вартістю)	Витрати від зменшення корисності об'єктів інвестиційної нерухомості (якщо облік ІН ведеться за первісною вартістю)

Джерело: складено за [1]

Варто також зазначити, що по дебету відображаються витрати, пов'язані з осучасненням, реконструкцією та добудовою, модифікацією, дообладнанням інвестиційної нерухомості, понесення яких зумовлює збільшення економічних вигід, очікуваних до отримання в майбутньому.

Серед шляхів надходження інвестиційної нерухомості виділяють:

- 1) придбання;
- 2) будівництво;
- 3) одержання в якості внеску засновника;
- 4) безоплатне отримання;
- 5) фінансова оренда.

Відображення в обліку зазначених операцій відображено у табл. 2.

Таблиця 2

Кореспонденція рахунків з обліку надходження об'єктів інвестиційної нерухомості

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1.	Придбання інвестиційної нерухомості (за справедливою вартістю)		
1.1.	Оприбутковано об'єкт ІН, отриманий від постачальника	100 «Інвестиційна нерухомість»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
1.2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.	Придбання інвестиційної нерухомості (за первісною вартістю)		
2.1.	Оприбутковано об'єкт ІН, отриманий від постачальника	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.3.	Включено супутні витрати до первісної вартості	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
2.4.	Об'єкт ІН введено в	100	152



№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
	експлуатацію	«Інвестиційна нерухомість»	«Придбання (виготовлення) основних засобів»
3.	Будівництво інвестиційної нерухомості		
3.1.	Одержано об'єкт ІН, збудований підрядним способом	151 «Капітальне будівництво»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.3.	Відображено супутні витрати з будівництва	151 «Капітальне будівництво»	20 «Виробничі запаси», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» і т.д.
3.4.	Об'єкт ІН введено в експлуатацію	100 «Інвестиційна нерухомість»	151 «Капітальне будівництво»
4.	Внесення інвестиційної нерухомості в статутний капітал		
4.1.	Одержано об'єкт ІН в якості внеску засновника	100 «Інвестиційна нерухомість»	461 «Неоплачений капітал»
5.	Безоплатне одержання інвестиційної нерухомості		
5.1.	Отримано об'єкт ІН за договором дарування	100 «Інвестиційна нерухомість»	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
6.	Фінансова оренда інвестиційної нерухомості		
6.1.	Одержано об'єкт ІН у фінансовий лізинг	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»
6.2.	Введено в експлуатацію придбаний в лізинг об'єкт ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

Джерело: власна розробка

Як бачимо, в ході оприбуткування об'єктів інвестиційної нерухомості використовується ряд різноманітних рахунків обліку, залежно від способу надходження. Зокрема, один із ключових є рахунок 15 «Капітальні інвестиції», за дебетом якого формується первісна вартість. Крім того, в кореспонденції з ним відображаються витрати на поліпшення, модернізацію, дообладнання та ін.

Якщо ж об'єкт обліковується за справедливою вартістю – доцільно відразу відображати його за дебетом рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість».

Важливим шляхом первинного визнання досліджуваного об'єкту є переведення до складу інвестиційної нерухомості основних засобів (табл. 3).



Таблиця 3

Кореспонденція рахунків з обліку переведення основних засобів до складу інвестиційної нерухомості

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1.	Облік інвестиційної нерухомості за первісною вартістю		
1.1.	Переведення об'єкту ОЗ до складу ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
2.	Облік інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю, що перевищує балансову		
2.1.	Списання суми зносу об'єкта, що визнається ІН	131 «Знос основних засобів»	103 «Будинки та споруди»
2.2.	Переведення об'єкту ОЗ до складу ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
2.3.	Дооцінка об'єкту оренди	100 «Інвестиційна нерухомість»	411 «Дооцінка необоротних активів»
3.	Облік інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю, що менша за балансову		
3.1.	Списання суми зносу об'єкта, що визнається ІН	131 «Знос основних засобів»	103 «Будинки та споруди»
3.2.	Переведення об'єкту ОЗ до складу ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
3.3.	Уцінка об'єкту оренди	975 «Уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій»	100 «Інвестиційна нерухомість»

Джерело: власна розробка

Не зайвим буде сказати, що при переведенні до складу інвестиційної нерухомості об'єктів основних засобів, що обліковуються за справедливою вартістю, можливий варіант їх дооцінки або уцінки до моменту їх відображення на рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість». Тобто попередня зміна вартості основних засобів та переведення їх до складу об'єктів інвестиційної нерухомості за переоціненою вартістю не буде помилкою.

Якщо суб'єкт господарювання обліковує інвестиційну нерухомість за первісною вартістю, важливим етапом циклу життєдіяльності такої нерухомості є нарахування амортизації, тож наразі розглянемо типові кореспонденції, що стосуються амортизаційних відрахувань інвестиційної нерухомості (табл. 4).

Таблиця 4

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування амортизаційних відрахувань інвестиційної нерухомості

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано знос на ІН, дохід від оренди якої є іншим операційним	949 «Інші витрати операційної діяльності»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»
2.	Нараховано знос на ІН, дохід від оренди якої є основним видом діяльності	231 «Основне виробництво»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
		903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг»	231 «Основне виробництво»
3.	Нараховано знос на ІН, що одночасно використовується в операційні та інвестиційній діяльності, проте згідно з чинними вимогами визнається інвестиційною нерухомістю	92 «Адміністративні витрати»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»
		93 «Витрати на збут»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»

Джерело: власна розробка

Якщо ж обліковою політикою підприємства передбачена оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю, то на кожен дату балансу інвестиційна нерухомість повинна підлягати переоцінці. Таким чином, відхилення справедливої вартості від балансової відображається наступним чином:

1) Д-т 100 «Інвестиційна нерухомість» К-т 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» – відкориговано балансову вартість інвестиційної нерухомості у зв'язку зі збільшенням її справедливої вартості;

2) Д-т 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» К-т 710 100 «Інвестиційна нерухомість» – відкориговано балансову вартість інвестиційної нерухомості у зв'язку зі зменшенням її справедливої вартості.

Заключною стадією дослідження відображення на рахунках обліку операцій з інвестиційною нерухомістю є порядок її списання з балансу шляхом:

- 1) продажу;
- 2) переведення до складу основних засобів;
- 3) безоплатної передачі;
- 4) ліквідації у зв'язку з моральним та/або фізичним зносом.

Відображення в обліку зазначених операцій відображено у табл. 5.

Таблиця 5

Кореспонденція рахунків з обліку вибуття об'єктів інвестиційної нерухомості

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1.	Продаж інвестиційної нерухомості (за справедливою вартістю)		
1.1.	Переведення об'єкту ІН до складу запасів у зв'язку з його продажем	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	100 «Інвестиційна нерухомість»
2.	Продаж інвестиційної нерухомості (за первісною вартістю)		
2.1.	Списання зносу ІН	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	100 «Інвестиційна нерухомість»



№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
2.2.	Переведення об'єкту ІН до складу запасів у зв'язку з його продажем (за залишковою вартістю)	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	100 «Інвестиційна нерухомість»
3.	Переведення інвестиційної нерухомості до складу основних засобів (за справедливою вартістю)		
3.1.	Переведено об'єкт ІН до складу ОЗ	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
4.	Переведення інвестиційної нерухомості до складу основних засобів (за справедливою вартістю)		
4.1.	Переведено об'єкт ІН до складу ОЗ	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
4.2.	Перенесено суму зносу ІН, що тепер у складі ОЗ	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	131 «Знос основних засобів»
5.	Безоплатна передача інвестиційної нерухомості (за справедливою вартістю)		
5.1.	Списано вартість ІН на витрати у зв'язку з її передачею	976 «Списання необоротних активів»	100 «Інвестиційна нерухомість»
6.	Безоплатна передача інвестиційної нерухомості (за первісною вартістю)		
6.1.	Списано накопичений знос ІН	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	100 «Інвестиційна нерухомість»
6.2.	Списано залишкову вартість ІН на витрати у зв'язку з її передачею	976 «Списання необоротних активів»	100 «Інвестиційна нерухомість»
7.	Ліквідація у зв'язку з фізичним зносом		
7.1.	Списано накопичений знос ІН у зв'язку з її ліквідацією	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	100 «Інвестиційна нерухомість»
7.2.	Списано залишкову вартість ІН на витрати у зв'язку з її ліквідацією	976 «Списання необоротних активів»	100 «Інвестиційна нерухомість»
7.3.	Донараховано податкові зобов'язання	976 «Списання необоротних активів»	641 «Розрахунки за податками»

Джерело: складено за [2]

Проведений аналіз типових та нетипових ситуацій господарського життя розкриває сутність подвійного запису шляхом розгляду кореспонденцій рахунків, що використовуються під час бухгалтерського відображення інвестиційної нерухомості.

Проте на даному етапі, на нашу думку, для повноцінної організації ведення бухгалтерського обліку недостатньо. З огляду на об'єктивну неможливість виокремити синтетичний двозначний рахунок у Класі 1 «Необоротні активи», пропонуємо лишити рахунок 100 «Інвестиційна нерухомість». Аналітичний розріз пропонуємо сформувані у двох напрямках (табл. 6):

- 1) за групами нерухомості;
- 2) за метою утримання.

Таблица 6

Пропонований аналітичний облік інвестиційної нерухомості

№ з/п	Номер рахунку	Назва рахунку
1.		Облік інвестиційної нерухомості за групами нерухомості
1.1.	1001	«Будівлі, що обліковуються як інвестиційна нерухомість»
1.2.	1002	«Споруди, що обліковуються як інвестиційна нерухомість»
1.3.	1003	«Земельні ділянки, що обліковуються як інвестиційна нерухомість»
2.		Облік інвестиційної нерухомості за метою утримання
2.1.	1001	«Інвестиційна нерухомість, утримувана для здачі в операційну оренду»
2.2.	1002	«Інвестиційна нерухомість, утримувана для накопичення власного капіталу»

Джерело: власна розробка

Задля деталізації відомостей про наявність, стан та рух об'єктів інвестиційної нерухомості, а також підтримання оперативного керівництва господарством і складання звітності ми пропонуємо впровадити розроблений аналітичний облік.

Що ж стосується **податкового обліку інвестиційної нерухомості та її відображення у фінансовій звітності**, то, перш за все, її розкриття необхідно розпочати з визначення того, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток, виходячи з норм чинного законодавства та особливостей обліку досліджуваного підприємства. Об'єктом оподаткування на підприємствах є прибуток, отриманий в результаті її основної діяльності, що встановлюється шляхом збільшення чи зменшення прибутку до оподаткування або збитку, визначеного у фінансовій звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, на податкові різниці, регламентовані Податковим кодексом.

Перелік подій, що впливають на зміну фінансового результату, відповідно до ст. 138 Податкового кодексу представлені у табл. 7.

Таблица 7

Коригування фінансового результату

№ з/п	Суми, на які зменшується фінансовий результат	Суми, на які збільшується фінансовий результат
1	2	3
1.	Нарахована на ОЗ або нематеріальні активи амортизація, розрахована відповідно до норм ПКУ	Нарахована на ОЗ або нематеріальні активи амортизація, розрахована відповідно до норм національних або міжнародних стандартів обліку та звітності
2.	Залишкова вартість ОЗ або нематеріальних активів, розрахована відповідно до норм ПКУ перед їх вибуттям	Залишкова вартість ОЗ або нематеріальних активів, розрахована відповідно до норм національних або міжнародних стандартів обліку та звітності перед їх вибуттям
3.	Дооцінка та вигоди від відновлення корисності ОЗ або нематеріальних активів в межах минулих витрат уцінки та втрат від зменшення корисності цих необоротних активів відповідно до норм національних або стандартів обліку та звітності	Уцінка та втрати від зменшення корисності ОЗ або нематеріальних активів, віднесених до витрат звітного періоду відповідно до норм національних або стандартів обліку та звітності

Джерело: складено за [10]



У зв'язку з впровадженням в Україні з 2013 року механізму податкових різниць з податку на прибуток доцільним є проведення порівняльного аналізу однотипних термінів за ПКУ та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток» (табл. 8), оскільки досліджуваний суб'єкт господарювання веде свою діяльність згідно з чинним законодавством України, а фінансову звітність та бухгалтерський облік веде за міжнародними стандартами.

Таблиця 8

Порівняння визначень податкових різниць за національним та міжнародним регламентуванням

№ з/п	Терміни ПКУ	Терміни МСБО 12
1.	Постійна податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах	Не регламентовано
2.	Податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та доходами і витратами, визначеними згідно з розділом III цього Кодексу	Не регламентовано
3.	Не регламентовано	Податкова база активу чи зобов'язання – це сума, яка використовується з метою оподаткування цього активу чи зобов'язання.
4.	Тимчасова податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах	Тимчасові різниці – це різниці між балансовою вартістю активу чи зобов'язання в балансі та їхньою податковою базою. Тимчасові різниці можуть бути: а) тимчасовими різницями, що підлягають оподаткуванню – тимчасовими різницями, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів вестимуть до виникнення сум, що підлягають оподаткуванню, коли балансова вартість активу або зобов'язання відшкодовується чи погашається; б) тимчасовими різницями, що не підлягають оподаткуванню – тимчасовими різницями, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричинять виникнення сум, що не підлягають оподаткуванню, коли балансова вартість активу чи зобов'язання відшкодовується або компенсується

Джерело: складено за [7], [10]

З наведених даних можемо встановити, що на відміну від міжнародного стандарту в Кодексі наведено визначення податкових різниць в цілому, а також тлумачення тимчасової та постійної податкових різниць. Крім того, в ПКУ зміст термінів розширено – додано критерії визнання доходів і витрат. Таке доповнення запроваджено з ціллю приближення податкових норм до засад бухгалтерського обліку.

Варто зазначити, що деякі з цих податкових різниць застосовуватимуться до інвестиційної нерухомості тільки у тому разі, якщо вона буде оцінена за собівартістю, оскільки для цілей податкового обліку така нерухомість вважатиметься основним засобом.

На базу оподаткування впливатимуть лише амортизація та залишкова вартість. У зв'язку з тим, що інвестиційна нерухомість, облікована за собівартістю не підлягає переоцінці, то різниці, пов'язані з уцінкою та дооцінкою не виникають.

Для цілей оподаткування розрахунок амортизації інвестиційної нерухомості має бути проведено одним з методів, передбачених Міжнародними стандартами фінансової звітності, з урахуванням обмежень, передбачених Податковим кодексом України (у випадку «Кохавинської паперової фабрики» обрано прямолінійний метод). У такому випадку, фінансовий результат до оподаткування :

1) збільшується на суму амортизаційних відрахувань, визначених відповідно до норм Міжнародних стандартів фінансової звітності – таке коригування буде відображатись у додатку РІ (рядок 1.1.1) до декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом № 897;

2) зменшується на суму амортизаційних відрахувань, визначених відповідно до норм Податкового кодексу України – таке коригування буде відображено у додатку РІ (рядок 1.2.1, до якого додатково складається додаток АМ) до декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом № 897 [3].

Після аналізу форми АМ можна встановити, що коригування здійснюється на всю суму амортизації, що нараховується за звітний період, не залежно від того, вплине це на фінансовий результат чи ні.

Стосовно залишкової вартості визначено наступне: фінансовий результат збільшиться на суму залишкової вартості інвестиційної нерухомості, що вибуває шляхом продажу, за умови, що така вартість була розрахована згідно з стандартами бухгалтерського обліку. Якщо ж вона була визначена відповідно до положень Податкового кодексу, то це спричинить зменшення фінансового результату.

Беручи до уваги той факт, що амортизація інвестиційної нерухомості, що обліковується за собівартістю та не використовується у господарській діяльності, у податковому обліку не нараховувалась – залишкова вартість таких активів під час продажу дорівнюватиме первісній [5].

Що ж стосується інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю, то відповідно до Індивідуальної податкової консультації



від 14.06.2018 «Щодо оподаткування податком на прибуток операцій з інвестиційною нерухомістю» від 1 січня 2017 року суми переоцінки цього необоротного активу більше не відносяться до зазначених податкових різниць, що коригують фінансовий результат [4].

Це означає, що у разі продажу інвестиційної нерухомості, що оцінена за справедливою вартістю, ніяких змін у фінансовому результаті не відбувається, оскільки:

- 1) амортизація не визначається, як і втрати від зменшення корисності;
- 2) положення, що регламентували збільшення фінансового результату за рахунок уцінки, яка була більшою аніж сума раніше проведеної дооцінки, втратили свою чинність ще у 2017 році [4].

Станом на другий квартал 2019 року в Податковому кодексі України не міститься спеціальних положень стосовно оподаткування інвестиційної нерухомості. Якщо суб'єкт господарювання, що має на балансі таку нерухомість, є платником податку на прибуток, що не коригує фінансовий результат на податкові різниці, податковий облік ведеться за загальноприйнятими правилами бухгалтерського обліку.

Щодо фінансової звітності, то своє відображення даний об'єкт обліку знаходить у наступних формах:

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан) – якщо юридична особа оцінює інвестиційну нерухомість за первісною вартістю (собівартістю), то у статті 1015 відображається залишкова вартість, при цьому розкриваються додаткові рядки (1016 – первісна вартість об'єкту, 1017 – його знос); за ситуації, коли така нерухомість оцінена за іншою моделлю, у рядку 1015 зазначається справедлива вартість на дату балансу, а додаткові статті не зазначаються.

2. Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід) – на кожному дату балансу сума зміни справедливої вартості інвестиційної нерухомості відповідно до п. 62 МСБО 40, визнається як чистий прибуток (додатковий рядок 2121, що не бере участі в розрахунку фінансового результату [11, с. 14]) або збиток (додатковий рядок 2181 що не бере участі в розрахунку фінансового результату [11, с. 14]); у статті 2000 відображається дохід від оренди даного об'єкту обліку, незалежно від методу його оцінки.

Особливої уваги вимагають Примітки до річної фінансової звітності. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» вимагає обширного розкриття інформації.

Відповідно до п. 75, обов'язковими до описання є положення щодо:

- 1) моделі оцінки нерухомості, яку застосовує суб'єкт господарювання;
- 2) критерії розмежування інвестиційної нерухомості та основних засобів;
- 3) доходи від оренди, що визначені у фінансовій звітності;
- 4) розміри операційних витрат від нерухомості;
- 5) зобов'язання щодо маніпуляцій з інвестиційною нерухомістю тощо.

Якщо підприємство використовує модель справедливої вартості, то з огляду на п. 76. У Примітках обов'язково і максимально детально повинна описуватись зміна вартості такої інвестиційної нерухомості та причини цього, прибутки та

збитки від її коригування, розмір чистих курсових різниць від переведенні звітності у іншу валюту, переведення до складу запасів або із складу запасів інвестиційної нерухомості, а також інші зміни.

Коли товариство обліковує досліджуваний актив за собівартістю, у Примітках обов'язково мають міститись дані про:

- 1) причини неможливості визначення справедливої вартості та, за можливості, діапазон справедливої вартості, у якій може перебувати нерухомість;
- 2) методи амортизації, що застосовуються для інвестиційної нерухомості;
- 3) терміни корисної експлуатації;
- 4) розмір балансової вартості так накопиченої амортизації на початок і кінець звітного періоду.

Виходячи з положень Міжнародного стандарту аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» можемо стверджувати, що головною метою аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю є висловлення аудитором неупередженої, незалежної професійної думки стосовно достовірності відображення у фінансовій звітності підприємства інформації щодо вказаних операцій. Для формування такої думки, аудитором має бути забезпечено грамотну та доцільну організацію аудиторської перевірки, аби уникнути впливу будь-якого роду чинників на його погляд стосовно об'єкту вивчення. З огляду на раціональну необхідність в організації роботи аудитора в частині дослідження операцій з інвестиційною нерухомістю, сформовано наступні етапи проведення перевірки:

- 1) надання клієнтом згоди на проведення аудиторської перевірки;
- 2) планування аудиторської перевірки;
- 3) здійснення аудиторських процедур по суті;
- 4) формування робочих документів аудитора;
- 5) формування аудиторського висновку.

На першому етапі між аудитором та суб'єктом господарювання укладається договір в письмовій формі про те, що протягом визначеного терміну аудитор може проводити різного роду перевірки, що входять до його компетенції та не суперечать умовам договору, моральним нормам та чинному законодавству України, отримувати та обробляти будь-якого роду докази задля оцінки наявності, стану та руху інвестиційної нерухомості.

Другий етап включає в себе, перш за все, формулювання відповідних завдань аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю, серед яких:

- 1) контроль за дотриманням чинного законодавства, що регламентують здійснення операцій з інвестиційною нерухомістю;
- 2) перевірка правильності визнання та оцінки такої нерухомості;
- 3) звірка правильності відображення операцій з досліджуванним об'єктом в поточному обліку та фінансовій звітності.

Проте головною ланкою даного етапу є формування програми та плану проведення перевірки. У цій ситуації доцільним буде згадати дослідження Круглої Н.М., що у своїй статті «Питання обліку і аудиту інвестиційної нерухомості та розкриття інформації в фінансовій звітності складеної за МСФЗ»



[9, ст. 3] детально розкрила і обґрунтувала наступні етапи проведення аудиторської перевірки:

1) вивчення Наказу «Про облікову політику» – включає в себе безпосередньо встановлення його наявності, а також вивчення відповідності прийнятої облікової політики вимогам міжнародних стандартів;

2) перевірка визнання активом об'єктів інвестиційної нерухомості відповідно вимогам законодавства – перш за все це ознайомлення зі складом об'єктів інвестиційної нерухомості, потім перевірка визнання таких об'єктів при їх частковому використанні в основній діяльності, а також визнання у випадках надання суміжних послуг орендарям інвестиційної нерухомості, розкриття вищезгаданої інформації у фінансових звітах та примітках тощо;

3) перевірка оцінки інвестиційної нерухомості при визнанні та після її визнання – перевірка обраного методу оцінки інвестиційної нерухомості, обґрунтування вибору того чи іншого методу у примітках до річної фінансової звітності, а за умови оцінки об'єкту за собівартістю, обов'язковою є контроль правильності визначення первісної вартості;

4) перевірка фінансових результатів від відображення операцій з інвестиційною нерухомістю – перевірка наявності своєчасно та достовірно відображеного прибутку чи збитку, сформованого від зміни справедливої вартості інвестиційної нерухомості, перевірка правильності документального оформлення руху даного об'єкту, перевірка правильності розрахунку та відображення у звітах фінансових результатів від вибуття або ліквідації нерухомості тощо;

5) перевірка правильності ведення аналітичного і синтетичного обліку інвестиційної нерухомості.

Тож на основі визначених аудитором завдань та етапів аудиторської перевірки можемо запропонувати сформовані План та Програму аудиту інвестиційної нерухомості, що наведено у табл. 9 та табл. 10.

Таблиця 9

План проведення аудиту інвестиційної нерухомості

№ з/п	Аудиторські процедури	Термін проведення	Виконавець	Примітка
1.	Загальне ознайомлення з обліковою політикою підприємства			
2.	Перевірка порядку визнання об'єктів інвестиційною нерухомістю			
3.	Перевірка порядку оцінки об'єктів інвестиційної нерухомості			
4.	Перевірка порядку відображення результатів операцій з інвестиційною нерухомістю			
5.	Перевірка правильності ведення аналітичного та синтетичного обліку			
6.	Формування робочих документів та аудиторського висновку			

Джерело: власна розробка

Як бачимо, зазначені етапи проведення аудиторської перевірки охоплюються всі ланки циклу існування та руху інвестиційної нерухомості на підприємстві, тож вважаємо, що застосування наведеного плану є доцільним у повсякденній практиці аудиторів.

Таблиця 10

Програма проведення аудиту інвестиційної нерухомості

<i>№ з/п</i>	<i>Аудиторські процедури</i>	<i>Обсяг перевірки</i>	<i>Прийоми проведення</i>	<i>Термін аудиту</i>	<i>Індекс РД</i>	<i>Виконавець</i>
1	2	3	4	5	6	7
1.1.	Перевірка наявності та правильності складення Наказу «Про облікову політику»					
1.2.	Перевірка усіх додатків до Наказу «Про облікову політику»					
1.3.	Вивчення облікової в частині інвестиційної нерухомості					
2.1.	Перевірка складу групи об'єктів «інвестиційна нерухомість»					
2.2.	Перевірка об'єктів інвестиційної нерухомості, що частково використовуються в основній діяльності					
2.3.	Перевірка об'єктів інвестиційної нерухомості, що частково використовуються в основній діяльності					
2.4.	Перевірка об'єктів інвестиційної нерухомості, що передаються в оренду з наданням послуг					
2.5.	Перевірка об'єктів інвестиційної нерухомості, що передаються в оренду з основними засобами					
3.1.	Дослідження методу оцінки інвестиційної нерухомості та його обґрунтування у примітках до фінансової звітності					
3.2.	Контроль правильності визначення собівартості об'єкту інвестиційної нерухомості					
3.3.	Контроль правильності проведення амортизаційних відрахувань					
3.4.	Співставлення визначеної справедливої вартості об'єкту з діючими ринковими цінами					
3.5.	Контроль переоцінки об'єкту інвестиційної нерухомості					
4.1.	Перевірка правильності документального оформлення надходження нерухомості					



№ з/п	Аудиторські процедури	Обсяг перевірки	Прийоми проведення	Термін аудиту	Індекс РД	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7
4.2.	Перевірка правильності документального оформлення вибуття нерухомості					
4.3.	Перевірка відображення у звітах результатів від зміни справедливої вартості					
4.4.	Перевірка відображення у звітах результатів від вибуття інвестиційної нерухомості					
4.5.	Перевірка відображення у звітах результатів від надходження інвестиційної нерухомості					
5.1.	Перевірка правильності ведення аналітичного обліку					
5.2.	Звірка даних аналітичного та синтетичного обліку за регістрами					
5.3.	Звірка даних оперативного обліку з сумами фінансових звітів					
6.1.	Обробка доказів, отриманих з внутрішніх джерел					
6.2.	Обробка доказів, отриманих з зовнішніх джерел					
6.3.	Формування та систематизація робочої документації					
6.4.	Викладення аудиторської думки					

Джерело: власна розробка

Наведені у програмі аудиторські процедури – наочна демонстрація третього етапу аудиторської перевірки. Ми стверджуємо, що зазначені критерії є достатніми для формування аудиторського висновку, проте вважаємо за доцільне запропонувати на практиці розширювати представлену програму, аби охопити усі аспекти обліку операцій з інвестиційною нерухомістю, що були упущені в теоретичних дослідженнях даної роботи.

Крім того, обов'язковою частиною організації аудиторської перевірки операцій з інвестиційною нерухомістю є формування переліку нормативно-правових актів, що регулюють облік і аудит даного активу. Це дозволить перевіряючому у разі виникнення суперечливих моментів або питань прийняти раціональне рішення, опираючись на чинне законодавство:

- 1) Міжнародним стандартом аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»;
- 2) Міжнародним стандартом аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності»;
- 3) Міжнародним стандартом аудиту 500 «Аудиторські докази»;

4) Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість»;

5) Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»;

6) Податковим кодексом України.

Оскільки аудит операцій з інвестиційною нерухомістю, яка є також об'єктом бухгалтерського обліку, має відбуватися за дедуктивним методом (від загального до одиничного), то список осередків інформації, що використовуватимуться при аудиті, має починатись зі звітності, а закінчуватись первинними документами.

Джерелами аудиторських доказів при перевірці інвестиційної нерухомості можуть бути:

1) Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;

2) Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»;

3) Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;

4) Журнал 4 «За кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35» а також Відомість 4.2;

5) договори фінансової оренди (у орендаря) та операційної оренди (у орендодавця);

6) типові форми обліку основних засобів (за відсутності спеціально розроблених форм обліку інвестиційної нерухомості);

7) висновки інвентаризацій тощо.

Наступним етапом після проведення аудиторських процедур та обробки аудиторських доказів є формування робочих документів.

Згідно із МСА 230 «Документація», робочі документи аудитора – це матеріали, підготовлені аудитором або одержані ним у ході проведенням перевірки [6]. Основною метою їх підготовки є свідчення проведення аудиту відповідно до прийнятих принципів, у ситуації, коли виникає потреба у їх демонстрації клієнтові, контролюючим органам або в суді.

Прикладами аудиторських документів можуть бути:

1) ксерокопії установчих та реєстраційних документів, договорів, угод, протоколів або витягів з них;

2) програми та плани проведення аудиту;

3) занотовані аналітичні процедури перевірки операцій, залишків, показників та тенденцій;

4) занотовані ідентифікації та оцінки ризиків суттєвих викривлень звітності;

5) опис типу, часу та обсягу аудиторських процедур;

6) копії протоколів спілкування іншими аудиторами, експертами та третіми сторонами;

7) листи з поясненнями, одержані від суб'єкта господарювання;

8) аудиторські висновки та звіти.

Ідеальною є ситуація, за якої відповідно до кожної аудиторської процедури, передбаченої програмою аудиту, формується аудиторський документ у будь-

якому його прояві (розроблений вручну, на електронному носії, у вигляді листування або ксерокопії), проте на практиці, нажаль, цей момент доволі часто упускається.

Аудитор повинен вести документацію зі справ, які стосуються прийняття рішень за результатами проведених аудиторських процедур, які в свою чергу стануть підґрунтям для формування аудиторського висновку, у якому аудитор має викласти свою неупереджену думку щодо операцій з інвестиційною нерухомістю, їх результату та впливу на фінансову звітність підприємства (рис.1).



Рис. 1. Загальна схема процесу документування аудиту

Джерело: розроблено за [8, ст. 165]

На заключному етапі, після аналізує виявлених помилок і порушень, їх оцінки та порівняння з рівнем суттєвості, аудитор узагальнює результати перевірки та оформляє їх у вигляді аудиторського висновку, у якому надає рекомендації щодо усунення наявних недоліків облікового процесу та його оптимізації.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Оцінка організації бухгалтерського обліку операцій з інвестиційною нерухомістю – одна з найважливіших ділянок бакалаврської роботи, оскільки впровадження раціональної та робочої системи обліку – запорука сталого позитивного результату діяльності. В ході розробки даного питання, нами було виявлено проблему аналітичного обліку і запропоновано методику його організації.

Окреслення постулатів податкового обліку інвестиційної нерухомості та його вплив на фінансову звітність – ключовий момент дослідження, в ході якого було виявлено ряд проблем податкового обліку об'єктів, оцінених за справедливою вартістю, що стосується, зокрема, нарахування податкових різниць та спірної участі балансової вартості такої нерухомості у розрахунку 10%-вого ліміту на ремонт. За результатами було запропоновано детально описувати метод оцінки у

примітках до річної фінансової звітності, з ґрунтовним поясненням його вибору, аби уникнути проблем з Податковими службами.

Розкриття організаційних засад аудиту об'єктів інвестиційної нерухомості сформувало тверду впевненість в тому, що даний об'єкт обліку вимагає більш детальної уваги, ніж наразі отримує в ході перевірок. Тож нами було розроблено та запропоновано план та програму проведення аудиторської перевірки операцій з інвестиційною нерухомістю, що дасть змогу всебічно окреслити наявність, стан і рух даного об'єкту на підприємстві.

Список використаних джерел

1. Відображення інвестиційної нерухомості в поточному обліку / М. І. Бондар, Т. А. Бондар. Інвестиції: практика та досвід. 2009. № 21. С. 9-14.
2. Вороная Н. Облік основних засобів та інвестиційної нерухомості. Особливості обліку об'єктів інвестиційної нерухомості / Н. Вороная, Н. Білова, М. Нестеренко. Податки та бухгалтерський облік. 2014. С. 23–27.
3. Інвестиційна нерухомість: особливості обліку/ Світлана Тимошук. Вісник. 2016. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/news/id/3202>.
4. Індивідуальна податкова консультація «Щодо оподаткування податком на прибуток операцій з інвестиційною нерухомістю» Державна податкова служба України. URL: <https://zakon.help/article/ipk-vid-14062018--2625-6-99-99-15-02-02-15-ipk-ipk-vid-14062018/>.
5. Лист ДПС «Щодо відображення в податковому обліку операцій з інвестиційною нерухомістю». Державна податкова служба України. URL: <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-265267.html>.
6. Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 230 (переглянутий) «Аудиторська документація» / Міжнародна федерація бухгалтерів. URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30208812.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12). Податки на прибуток : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012#Text.
8. Навчальний посібник для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти усіх форм навчання вищих навчальних закладів / Мардус Н. Ю. Харків : НТУ «ХПІ». 2022. - 203 с.
9. Питання обліку і аудиту інвестиційної нерухомості та розкриття інформації в фінансовій звітності складеної за МСФЗ / Н. М. Кругла. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. 2013. Вип. 10 (3). С. 386-395.
10. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 1 серп. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
11. Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» / Н. Вороная, Н. Жураковська. Податки та бухгалтерський облік. 2017. №6. С. 10–31.

References

1. Vidobrazhennya InvestitsIynoYi neruhomostI v potochnomu oblIku / M. I. Bondar, T. A. Bondar. InvestitsIYi: praktika ta dosvId. 2009. # 21. S. 9-14 [in Ukrainian]
2. Voronaya N. OblIk osnovnih zasobIv ta InvestitsIynoYi neruhomostI. OsoblivostI oblIku ob'EktIv InvestitsIynoYi neruhomostI / N. Voronaya, N. Bilova, M. Nesterenko. Podatki ta buhgalterskiy oblIk. 2014. S. 23–27 [in Ukrainian]
3. InvestitsIyna neruhomIst: osoblivostI oblIku/ SvItlana Timoschuk. VIsnik. 2016. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/news/id/3202> [in Ukrainian]
4. IndivIdualna podatкова konsultatsIya «Schodo opodatkuvannya podatkom na pributok operatsIy z InvestitsIynoyu neruhomIstyu» Derzhavna podatкова sluzhba UkraYini. URL:



- <https://zakon.help/article/ipk-vid-14062018--2625-6-99-99-15-02-02-15-ipk-ipk-vid-14062018/> [in Ukrainian]
5. List DPS «Schodo vIdobrazhennya v podatkovomu obliku operatsIy z InvestitsIynoyu neruhomIstyu». Derzhavna podatkovya sluzhba UkraYini. URL: <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-265267.html> [in Ukrainian]
6. Mizhnarodniy standart auditu (MSA) 230 (pereglyanutiy) «Auditorska dokumentatsIya» / Mizhnarodna federatsIya buhgalterIv. URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30208812 [in Ukrainian]
7. Mizhnarodniy standart buhgalterskogo obliku 12 (MSBO 12). Podatki na pributok : Standart Radi z Mizhnar. standartIv buh. obliku vId 01.01.2012 r. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012#Text [in Ukrainian]
8. Navchalniy posIbnik dlya studentIv spetsIalnostey 071 «Oblik I opodatkovannya» pershogo (bakalavrskogo) rIvnya vischoYi osvIti usIh form navchannya vischih navchalnih zakladIv / Mardus N. Yu. HarkIv : NTU «HPI». 2022. - 203 s [in Ukrainian]
9. Pitannya obliku I auditu InvestitsIynoYi neruhomosti ta rozkrittya InformatsIYi v fInansovoYi zvltnosti skladenoYi za MSFZ / N. M. Krugla. EkonomIchnI nauki. Ser. : Oblik I fInansi. 2013. Vip. 10 (3). S. 386-395 [in Ukrainian]
10. Podatkoviy kodeks UkraYini : Kodeks UkraYini vId 02.12.2010 r. # 2755-VI : stanom na 1 serp. 2023 r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian]
11. Forma # 2 «ZvIt pro fInansovI rezultati (ZvIt pro sukupniy dohId)» / N. Voronaya, N. Zhurakovska. Podatki ta buhgalterskiy oblik. 2017. #6. S. 10–31 [in Ukrainian]