

Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість"

**Наказ Міністерства фінансів України
від 2 липня 2007 року N 779**

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
16 липня 2007 р. за N 823/14090**

Із змінами і доповненнями, внесеними
наказом Міністерства фінансів України
від 9 грудня 2011 року N 1591

Відповідно до статті 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" **НАКАЗУЮ**:

1. Затвердити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість", схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, що додається.
2. Управлінню методології бухгалтерського обліку (Ловінська Л. Г.) забезпечити подання цього наказу в п'ятиденний термін у встановленому порядку на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України.
3. Департаменту організаційно-аналітичного забезпечення діяльності Міністра (патронатна служба) (Кутецька В. М.) після державної реєстрації цього наказу забезпечити його опублікування в засобах масової інформації.
4. Установити, що Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" набуває чинності з 1 січня 2008 року.
5. Контроль за виконанням цього наказу покласти на заступника Міністра Єфименко Т. І.

**Перший віце-прем'єр-міністр
України,
Міністр фінансів України**

М. Я. Азаров

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства фінансів України
від 2 липня 2007 р. N 779

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
16 липня 2007 р. за N 823/14090

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість"

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

(пункт 2 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. N 1591)

3. Це Положення (стандарт) не застосовується до питань, урегульованих Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 "Оренда", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 N 181 та зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 10.08.2000 за N 487/4708 (далі - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда"), та іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, а саме до:

- 1) класифікації оренди на операційну та фінансову;
- 2) визнання доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості;
- 3) оцінки орендодавцем нерухомості, яка надана в оренду за договором фінансової оренди;
- 4) обліку продажу та операцій з продажу активів з їх подальшою орендою;
- 5) розкриття інформації про фінансову та операційну оренду у фінансовій звітності;
- 6) обліку біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю;
- 7) обліку прав на розвідування та видобутку корисних копалин та невідтворюваних ресурсів.

4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Інвестиційна нерухомість - 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 та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Операційна нерухомість - власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях.

Балансова вартість активу - вартість активу, за якою він включається до підсумку балансу.

5. З метою бухгалтерського обліку не вважається інвестиційною нерухомістю:

5.1. Операційна нерухомість, а також нерухомість, що утримується для використання у майбутньому як операційна нерухомість.

5.2. Нерухомість, що утримується з метою продажу за умов звичайної господарської діяльності.

5.3. Нерухомість, що будується або поліпшується за дорученням третіх сторін.

5.4. Нерухомість, що перебуває в процесі будівництва або поліпшення з метою використання у майбутньому як інвестиційна нерухомість.

5.5. Нерухомість, що надана в оренду іншому суб'єкту господарювання на умовах фінансової оренди.

6. Якщо певний об'єкт основних засобів уключає 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 продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то ці частини відображаються як окремі інвентарні об'єкти. Якщо ці частини не можуть бути продані окремо, об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови її використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу.

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.

7. Якщо підприємство контролює інвестиційну нерухомість, надану в оренду материнському підприємству або дочірньому підприємству для виробництва або постачання товарів чи надання послуг, або з адміністративною метою, такий об'єкт основних засобів при складанні консолідованої фінансової звітності цієї групи підприємств вважається операційною нерухомістю.

Визнання та оцінка інвестиційної нерухомості

8. Інвестиційна нерухомість визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому від її використання економічні вигоди у вигляді орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, та її первісна вартість може бути достовірно визначена.

9. Придбана (створена) інвестиційна нерухомість зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку інвестиційної нерухомості є земельна ділянка, будівля (частина будівлі) або їх поєднання, а також активи, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс і в сукупності генерують грошові потоки.

10. Первісна вартість придбаної інвестиційної нерухомості складається з таких витрат:

суми, що сплачують постачальникам (продавцям) та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на інвестиційну нерухомість;

суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) інвестиційної нерухомості (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

юридичні послуги, комісійні винагороди, пов'язані з придбанням інвестиційної нерухомості;

інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та доведенням об'єктів інвестиційної нерухомості до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

11. Первісною вартістю інвестиційної нерухомості, створеної підприємством, є її вартість, визначена на дату початку використання інвестиційної нерухомості, виходячи із загальної суми витрат на її створення.
12. Первісна вартість інвестиційної нерухомості, одержаної у фінансову оренду, визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 "Оренда".
13. Якщо придбання інвестиційної нерухомості здійснюється на умовах відстрочки платежу, то її первісною вартістю визнається ціна відповідно до договору. Винагорода постачальнику на суму різниці між договірною ціною та загальною сумою платежів на його користь визнається фінансовими витратами.
14. Первісна вартість інвестиційної нерухомості збільшується на суму витрат, пов'язаних з її поліпшенням (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання інвестиційної нерухомості.
15. Витрати, що здійснюються для підтримання інвестиційної нерухомості в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від її використання, уключаються до складу витрат звітного періоду.
16. Підприємство на дату балансу відображає у фінансовій звітності інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, що визнаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 N 817 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за N 35/10315. Обраний підхід застосовується до оцінки всіх подібних об'єктів інвестиційної нерухомості.
17. 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.
18. Інвестиційна нерухомість, що обліковується за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, переоцінці не підлягає.
19. Оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю ґрунтується на цінах активного ринку в тій самій місцевості в подібному стані за подібних умов договорів оренди або інших контрактів на дату балансу та не враховує майбутніх витрат на поліпшення нерухомості і відповідні майбутні вигоди у зв'язку з майбутніми витратами на поліпшення об'єктів інвестиційної нерухомості.
20. За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості здійснюється за:
 - 20.1. Останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).
 - 20.2. Поточними ринковими цінами на нерухомість, що може перебувати в різних стані, місцевості, орендних та інших контрактних умовах, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей тощо інвестиційної нерухомості, для якої визначається справедлива вартість.
 - 20.3. Додатковими показниками, які характеризують рівень цін на інвестиційну нерухомість.

21. У разі відсутності інформації про ринкові ціни на інвестиційну нерухомість її справедлива вартість визначається за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, обчисленою відповідно до пунктів 11 - 14 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 N 817 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за N 35/10315.

22. Сума збільшення або зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості на дату балансу відображається у складі іншого операційного доходу або інших витрат операційної діяльності відповідно.

Справедлива вартість інвестиційної нерухомості не включає попередньої оплати та нарахованого доходу від фінансової оренди.

23. При визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості підприємства до неї входять усі об'єкти основних засобів, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс і в сукупності генерують грошові потоки. Така інвестиційна нерухомість в обліку відображається як окремий об'єкт, що генерує грошові кошти.

Стационарно встановлені об'єкти основних засобів (ліфти, кондиціонери тощо), вартість яких врахована при визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості, обліковуються в позабалансовому обліку за первісною вартістю. Усі інші активи, які використовуються разом з інвестиційною нерухомістю (меблі, господарський інвентар, офісна техніка тощо), оцінюються за первісною (переоціненою) вартістю і відображаються в обліку відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 N 92 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за N 288/4509.

Переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості або виведення її зі складу інвестиційної нерухомості

24. Переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості або виведення її зі складу інвестиційної нерухомості здійснюється лише в разі зміни характеру використання нерухомості, що засвідчується:

- 1) початком використання її як операційної нерухомості;
- 2) початком підготовки її до продажу з переведенням об'єкта з інвестиційної нерухомості до складу запасів;
- 3) підготовкою операційної нерухомості для використання як інвестиційної нерухомості;
- 4) наданням її в операційну оренду іншій стороні;
- 5) переведенням її із запасів або операційної нерухомості до інвестиційної нерухомості;
- 6) завершенням будівництва з переведенням нерухомості зі складу незавершеного будівництва до інвестиційної нерухомості.

25. Переведення інвестиційної нерухомості до складу запасів здійснюється у разі існування зміни способу використання цього активу, що підтверджується початком підготовки до продажу. Якщо реалізація інвестиційної нерухомості здійснюється без попередньої підготовки, то інвестиційна нерухомість переведенню до складу запасів не підлягає. Якщо підприємство здійснює поліпшення (добудову, реконструкцію тощо) існуючої інвестиційної нерухомості для продовження її використання в майбутньому як інвестиційної нерухомості, то такий об'єкт нерухомості залишається у складі інвестиційної нерухомості.

Переведення інвестиційної нерухомості до складу запасів здійснюється у порядку, передбаченому для основних засобів.

26. У разі переведення інвестиційної нерухомості, що оцінювалась за справедливою вартістю, до операційної нерухомості або до складу запасів собівартість таких основних засобів або запасів визначається за справедливою вартістю інвестиційної нерухомості на дату такого переведення.

27. При переведенні операційної нерухомості до інвестиційної, що оцінюватиметься за справедливою вартістю, різниця між балансовою (залишковою) вартістю операційної нерухомості і справедливою вартістю інвестиційної нерухомості відображається відповідно до пунктів 19 і 20 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 N 92 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за N 288/4509.

28. При переведенні нерухомості із запасів до інвестиційної нерухомості, що оцінюватиметься за справедливою вартістю, різниця між справедливою вартістю нерухомості станом на дату переведення та її балансовою (залишковою) вартістю визнається іншим доходом або іншими витратами періоду, у якому відбулося таке переведення.

29. При завершенні будівництва інвестиційної нерухомості, яка обліковуватиметься за справедливою вартістю, різниця між справедливою вартістю нерухомості на цю дату і витратами на будівництво визнається іншим операційним доходом або іншими витратами операційної діяльності періоду, у якому відбулося завершення будівництва.

Вибуття інвестиційної нерухомості

30. Визнання інвестиційної нерухомості припиняється при вибутті об'єкта внаслідок продажу, передачі у фінансову оренду, ліквідації, унесення до статутного капіталу, при невідповідності критеріям визнання активу з інших підстав, при переведенні з інвестиційної нерухомості до операційної нерухомості або припиненні використання такої інвестиційної нерухомості з виключенням очікування отримання будь-яких економічних вигод від її вибуття.

31. Фінансовий результат від вибуття інвестиційної нерухомості визначається вирахуванням з доходу від вибуття її балансової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям інвестиційної нерухомості.

32. Доходи і витрати від продажу інвестиційної нерухомості з її подальшою орендою визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 "Оренда".

Розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у примітках до фінансової звітності

33. Вартість інвестиційної нерухомості в балансі відображається окремою статтею.

34. У примітках до фінансової звітності незалежно від методу оцінки інвестиційної нерухомості наводиться така інформація за кожною групою інвестиційної нерухомості:

34.1. Критерії щодо розмежування інвестиційної нерухомості та операційної нерухомості.

34.2. Відображені у звіті про фінансові результати звітного періоду:

34.2.1. Сума доходу від оренди інвестиційної нерухомості.

34.2.2. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди протягом звітного періоду.

34.2.3. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди протягом звітного періоду.

34.3. Обмеження щодо володіння, користування та розпорядження інвестиційною нерухомістю.

34.4. Сума укладених договорів на майбутнє:

34.4.1. На придбання, будівництво і підготовку інвестиційної нерухомості.

34.4.2. На ремонт, обслуговування і поліпшення інвестиційної нерухомості.

34.5. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості.

34.6. Сума капітальних інвестицій в інвестиційну нерухомість за звітний рік.

34.7. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості внаслідок об'єднання та/або придбання підприємств.

34.8. Балансова вартість інвестиційної нерухомості, що вибула.

34.9. Дохід від вибуття інвестиційної нерухомості.

34.10. Вартість інвестиційної нерухомості, переведеної із/до запасів та операційної нерухомості.

34.11. Інші зміни балансової вартості інвестиційної нерухомості.

35. При оцінці інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю наводиться така інформація:

35.1. Методи та суттєві припущення, що застосовані при визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

35.2. Здійснення оцінки інвестиційної нерухомості суб'єктами оцінної діяльності, які мають досвід оцінки подібної нерухомості в тій самій місцевості, або незалучення таких суб'єктів при визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

35.3. Балансова вартість інвестиційної нерухомості на початок і кінець звітного року.

35.4. Сума іншого операційного доходу та інших витрат операційної діяльності, що виникли внаслідок зміни справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

35.5. Сума доходів та витрат, що виникли внаслідок переведення до інвестиційної нерухомості запасів та при завершенні будівництва інвестиційної нерухомості.

35.6. Різниця між балансовою вартістю активів, що виникла внаслідок переведення операційної нерухомості до інвестиційної нерухомості, що відображена у складі доходів, витрат та додаткового капіталу.

35.7. Опис інвестиційної нерухомості (пооб'єктно в кількісних та вартісних показниках), яка припиняє оцінюватися за справедливою вартістю і буде оцінюватися за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, з наведенням:

35.7.1. Причин неможливості достовірного визначення її справедливої вартості.

35.7.2. Балансової вартості такої інвестиційної нерухомості.

36. При оцінці інвестиційної нерухомості за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, наводиться така інформація щодо кожної групи інвестиційної нерухомості:

36.1. Методи амортизації, що застосовуються підприємством, та діапазон строків корисного використання.

36.2. Балансова вартість та сума зносу з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення на початок і кінець звітного року.

36.3. Сума нарахованої амортизації протягом звітного року.

36.4. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигод від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати та звіті про власний капітал за звітний рік.

36.5. Справедлива вартість інвестиційної нерухомості.

**Начальник Управління методології
бухгалтерського обліку**

Л. Г. Ловінська