

ISSN 2786-6734 (Print)
ISSN 2786-6742 (Online)

Закарпатський угорський інститут імені Ф. Ракоці II

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics

Науковий журнал

Випуск 3

Берегове 2023

"Acta Academiae Beregsasiensis. Economics" засновано у листопаді 2021 р. та видається за рішенням Вченої ради Закарпатського угорського інституту імені Ф.Ракоці ІІ.

Науковий журнал виходить два рази на рік.

Видання включено до «Переліку наукових фахових видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук» Категорії «Б», наказом Міністерства освіти і науки України № 768 від 20.06.2023 р.
Рекомендовано до друку Вченою радою Закарпатського угорського інституту імені Ф.Ракоці ІІ (протокол №8 від 31.08.2023 р.)

Редакційна колегія:

Головний редактор – *Бачо Роберт*, д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту, ЗУІ імені Ф. Ракоці ІІ, Україна;

Перший заступник головного редактора – *Пойда-Носик Ніна*, д.е.н., професор, професор кафедри обліку і аудиту, ЗУІ імені Ф. Ракоці ІІ, Україна;

Заступник головного редактора, відповідальний редактор – *Макарович Вікторія*, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, ЗУІ імені Ф. Ракоці ІІ, Україна;

Заступник головного редактора, відповідальний секретар – *Лоскоріх Габрієлла*, доктор з філософії з обліку і оподаткування, заступник завідувача кафедри обліку і аудиту, ЗУІ імені Ф. Ракоці ІІ, Україна.

Члени редакційної колегії:

Орлов Ігор – д.е.н., професор, академік Академії економічних наук України, ЗУІ імені Ф. Ракоці ІІ, Україна;

Внукова Наталія – д.е.н., проф., заслужений економіст України, професор кафедри митної справи та фінансових послуг, Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, Україна;

Живко Зінаїда – д.е.н, проф, професор кафедри менеджменту, Львівський державний університет внутрішніх справ, Україна; *Коваленко Юлія* – д.е.н, проф, завідувач кафедри фінансових ринків та технологій, Державний податковий університет, Україна; *Бондарук Таїсія* – д.е.н, проф, заслужений економіст України, завідувач кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Національна академія статистики, обліку та аудиту, Україна; *Завербний Андрій* – д.е.н, професор, професор кафедри зовнішньоекономічної та митної діяльності Національного університету «Львівська політехніка», Україна;

Вдовенко Наталія – д.е.н., професор, завідувач кафедри глобальної економіки, Національний університет біоресурсів і природокористування України, Україна; *Новіченко Людмила* – к.е.н, доц., доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування, Національна академія статистики, обліку та аудиту, Україна;

Феньвеш Вероніка – габілітований доктор наук з галузі економіки, професор, Дебреценський університет, Угорщина; *Махова Рената* – габілітований доктор наук з галузі економіки, доцент, Університет Й. Шельє, Словацька Республіка; *Ілеш Балінт Чобо* – к.е.н, професор, Університет Яноша Наймана, Угорщина;

Дунай Анна – доктор філософії з галузі економіки, професор, Університет Яноша Наймана, Угорщина; *Петі Мартон* – доктор наук з галузі економіки, віце-президент, Національний інститут стратегічних досліджень Угорщини, кафедра соціально-економічної географії та планування міста, Університет Корвінус, Угорщина; *Сас Левенте* – доктор наук з галузі економіки, професор, заступник декана факультету Економіки та бізнес-адміністрування, Клузький університет імені Бабеша-Бойяї, Румунія.

Феньвеш Вероніка – габілітований доктор наук з галузі економіки, професор, Дебреценський університет, Угорщина; *Махова Рената* – габілітований доктор наук з галузі економіки, доцент, Університет Й. Шельє, Словацька Республіка; *Ілеш Балінт Чобо* – к.е.н, професор, Університет Яноша Наймана, Угорщина;

Дунай Анна – доктор філософії з галузі економіки, професор, Університет Яноша Наймана, Угорщина; *Петі Мартон* – доктор наук з галузі економіки, віце-президент, Національний інститут стратегічних досліджень Угорщини, кафедра соціально-економічної географії та планування міста, Університет Корвінус, Угорщина; *Сас Левенте* – доктор наук з галузі економіки, професор, заступник декана факультету Економіки та бізнес-адміністрування, Клузький університет імені Бабеша-Бойяї, Румунія.

Петі Мартон – доктор наук з галузі економіки, віце-президент, Національний інститут стратегічних досліджень Угорщини, кафедра соціально-економічної географії та планування міста, Університет Корвінус, Угорщина; *Сас Левенте* – доктор наук з галузі економіки, професор, заступник декана факультету Економіки та бізнес-адміністрування, Клузький університет імені Бабеша-Бойяї, Румунія.

Сас Левенте – доктор наук з галузі економіки, професор, заступник декана факультету Економіки та бізнес-адміністрування, Клузький університет імені Бабеша-Бойяї, Румунія.

Сас Левенте – доктор наук з галузі економіки, професор, заступник декана факультету Економіки та бізнес-адміністрування, Клузький університет імені Бабеша-Бойяї, Румунія.

УДК 330

A19

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics : наук. журн. / редкол. : Р. Бачо, Н. Пойда-Носик, В. Макарович; Закарпат. угор. ін-т імені Ф. Ракоці ІІ. Берегове, 2023. Вип. 3 (2023). 401 с. Текст укр., англ., угор.

Науковий журнал „Acta Academiae Beregsasiensis. Economics.” розрахований на науковців, докторантів, аспірантів, практиків та широкого кола читачів, які цікавляться проблематикою в галузі економічних наук. Статті публікуються на умовах міжнародної ліцензії [Creative Commons Attribution 4.0.](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації

Серія КВ №25089-15029Р від 08.11.2021 р.

Засновник наукового журналу:

Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці ІІ.

Адреса: 90202 м. Берегове, пл. Кошута, буд.6.

Офіційний сайт наукового журналу:

<https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe>

ISSN 2786-6734 (Print)

ISSN 2786-6742 (Online)

© Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці ІІ, 2023

ISSN 2786-6734 (Print)
ISSN 2786-6742 (Online)

II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics

Tudományos folyóirat

3. szám

Beregszász 2023

Az "Acta Academiae Beregsasiensis. Economics" tudományos folyóirat 2021-ben lett alapítva, és a II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola Tudományos Tanácsa határozata alapján jelenik meg.

A tudományos folyóirat évente kétszer jelenik meg.

A **Folyóirat** az Ukrán Oktatási és Tudományos Minisztérium 2023. június 20-án kelt 768. számú rendelete alapján „B” kategóriájú folyóiratnak minősül, melyben publikálhatóak az ukrainai fokozatszerzéshez szükséges tudományos eredmények.

Kiadáshoz ajánlotta a II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola Tudományos Tanácsa (2023. augusztus 31-i 8. sz. jegyzőkönyv)

Szerkesztőbizottság:

Főszerkesztő – *Prof. Dr. Bacsó Róbert*, közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Számvitel és Auditálás Tanszék vezetője, II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola, Ukrajna.

Általános főszerkesztő-helyettes – *Prof. Dr. Pojda-Noszik Nina*, közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Számvitel és Auditálás Tanszék professzora, II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola, Ukrajna.

Főszerkesztő-helyettes, felelős szerkesztő – *dr. Makarovics Viktória*, gazdaságtudomány kandidátusa, egyetemi docens, Számvitel és Auditálás Tanszék docense, II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola, Ukrajna.

Főszerkesztő-helyettes, felelős titkár – *dr. Loszkorih Gabriella*, PhD, tanszékvezető helyettes, Számvitel és Auditálás Tanszék, II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola, Ukrajna.

Szerkesztőbizottság:

Prof. Dr. Orlov Igor – gazdaságtudományok nagydoktora, professzor, az Ukrainai Közgazdaságtudományi Akadémia akadémikusa, II. RFKMF, Ukrajna; *Prof. Dr. Vnukova Natália* – közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Ukrajna tiszteletbeli közgazdásza, Vám és Pénzügyi Szolgáltatások Tanszékének professzora, Szemen Kuznyec Harkovi Nemzeti Gazdaságtudományi Egyetem, Ukrajna; *Prof. Dr. Zivko Zinaida* – közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Menedzsment Tanszék professzora, Lembergi Állami Belügyi Egyetem, Ukrajna; *Prof. Dr. Kovalenko Julia* – közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Pénzügyi Piacok és Technológiák Tanszék professzora, Állami Adóegyetem, Ukrajna; *Prof. Dr. Bondárúk Tajiszija* – közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Ukrajna tiszteletbeli közgazdásza, Pénzügyek, Bank és Biztosítás Tanszék vezetője, Nemzeti Statisztikai, Számviteli és Auditálási Akadémia, Ukrajna; *Prof. Dr. Záverbnij András* – közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Külgazdasági és Vámtevékenység Tanszék professzora, Lembergi Nemzeti Politechnikai Egyetem, Ukrajna; *Prof. Dr. Vdovenkó Natália* – közgazdaságtudományok nagydoktora, professzor, Globális Közgazdaság Tanszék vezetője, Ukrajna Nemzeti Bioerőforrás- és Természetgazdálkodási Egyetem, Ukrajna; *dr. Novicsenko Ljudmila* – gazdaságtudomány kandidátusa, egyetemi docens, Számvitel, Auditálás és Adózás Tanszék docense, Nemzeti Statisztikai, Számviteli és Auditálási Akadémia, Ukrajna; *Dr. habil. Fenyves Veronika* - PhD, egyetemi tanár, tanszékvezető, oktatási dékánhelyettes, Gazdaságtudományi Kar, Számviteli és Pénzügyi Intézet, Kontrolling Tanszék, Debreceni Egyetem, Magyarország; *Dr. habil. Ing. Machová Renáta* – PhD, rektorhelyettes, egyetemi docens, Selye János Egyetem, Szlovákia; *Dr. Illés Bálint Csaba* - PhD, egyetemi tanár, Neumann János Egyetem, Magyarország; *Dr. Dunai Anna* - PhD, egyetemi tanár, Neumann János Egyetem, Magyarország; *Dr. Péti Márton* - PhD, Nemzetstratégiai Kutatóintézet Kutatási, elnökhelyettes; egyetemi docens, Gazdaságföldrajz és városfejlesztés tanszék, Budapesti Corvinus Egyetem, Magyarország; *Dr. Szász Levente* - PhD, egyetemi tanár, dékánhelyettes, Közgazdaság- és Gazdálkodástudományi Magyar Intézet, Babeş-Bolyai Tudományegyetem, Románia.

ETO 330

A19

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics: tudományos folyóirat / szerk.: R. Bacsó, N. Pojda-Noszik, V. Makarovics. II. RFKMF. Beregszász, 2023. 3. szám (2023). 401 c.

Az „Acta Academiae Beregsasiensis. Economics.” tudományos folyóiratban a doktoranduszok, posztgraduális hallgatók, kutatók és gyakorlati szakemberek tudományos kutatásait tesszük közzé. A tanulmányok [Creative Commons Attribution 4.0.](#) c. nemzetközi licence alapján jelennek meg

A nyomtatott tömegetájékoztatói eszközök állami nyilvántartásba vételéről szóló igazolás száma

KB 25089-15029P 2021. november 8.

Tudományos folyóirat alapítója:

II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola

Cím: 90202, Beregszász, Kossuth tér 6.

A tudományos folyóirat hivatalos honlapja:

<https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe>

ISSN 2786-6734 (Print)

ISSN 2786-6742 (Online)

© II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola, 2023

ISSN 2786-6734 (Print)
ISSN 2786-6742 (Online)

**Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College
of Higher Education**

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics

Scientific journal

Volume 3

Berehove 2023

„Acta Academiae Beregsasiensis. Economics” was founded in November, 2021 and is published by the decision of the Scientific Council of the Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education.

The scientific journal is published twice a year.

The **journal** is included in Category "B" according to the "**List of scientific professional editions of Ukraine**, in which the results of dissertations for the degree of Doctor of Science and Ph.D. can be published", by order of the Ministry of Education and Science of Ukraine No. 768 dated 20.06.2023.

Recommended for publication by the Academic Council of the Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education (protocol No. 8 dated August 31, 2023)

Editorial board:

Editor-in-Chief – *Bacho Robert*, Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting and Auditing, FR II THCHE, Ukraine;

First Deputy Editor-in-Chief – *Poyda-Nosyk Nina*, Doctor of Economics, Professor, Professor at the Department of Accounting and Auditing, FR II THCHE, Ukraine;

Deputy Editor-in-Chief, managing Editor – *Makarovykh Viktoriia*, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor at the Department of Accounting and Auditing, FR II THCHE, Ukraine.

Deputy Editor-in-Chief, responsible secretary – *Gabriella Loskorikh*, Candidate of Economic Sciences, Deputy Head of the Accounting and Auditing Department, FR II THCHE, Ukraine

Editorial Board Members:

Ihor Orlov - Doctor of Economics, Professor, Academician of the Academy of Economic Sciences of Ukraine, FR II THCHE, Ukraine; *Nataliia Vnukova* - Doctor of Economics, Professor, Honored Economist of Ukraine, Professor at the Department of Customs Affairs and Financial Services, Symon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Ukraine; *Zinaida Zhyvko* - Doctor of Economics, Professor, Professor at the Department of Management, Lviv State University of Internal Affairs, Ukraine; *Yuliia Kovalenko* - Doctor of Economics, Professor, Professor at the Department of Financial Markets and Technologies, State Tax University, Ukraine; *Taisiia Bondaruk* - Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Finance, Banking and Insurance, National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Ukraine; *Andriy Zaverbnyj* - Doctor of Economics, Professor, Professor at the Department of Foreign Trade and Customs of the Lviv Polytechnic National University, Ukraine; *Natalia Vdovenko* - Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Global Economy, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Ukraine; *Liudmyla Novichenko* - Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor at the Department of Accounting, Auditing and Taxation, National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Ukraine; *Fenyves Veronika* - Habilitated Doctor of Sciences in Economics, Head of the Department of Controlling, University of Debrecen, Hungary; *Makhova Renata* - Habilitated Doctor of Sciences in Economics, Associate Professor, J. Selye University, J. Selye University, Slovak Republic; *Illés Bálint Csaba* - Candidate of Sciences in Economics, Professor, John von Neumann University, Hungary; *Dunay Anna* - Doctor Philosophy in Economics, Professor, John von Neumann University, Hungary; *Peti Marton* - Doctor Philosophy in Economics, vice-president, Research Institute for National Strategy, Hungary; associate professor, department of geography and planning, corvinus university of budapest, Hungary; *Szász Levente* – Doctor of Management, Professor, Deputy Dean at the Faculty of Economics and Business Administration, Babeş-Bolyai University, Romania.

UDC 330

A19

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics: scientific journal / editor. : R. Bacho, N. Poyda-Nosyk, V. Makarovykh. FR II THCHE. Berehove, 2023. Vol. 3 (2023) 401 p. Text Ukrainian, English, Hungarian.

Scientific journal "Acta Academiae Beregsasiensis. Economics." intended for scientists, doctoral students, post-graduate students, practitioners and a wide range of readers who are interested in issues in the field of economic sciences. Articles are published under the terms of the [Creative Commons Attribution 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) International License.

*State registration certificate of a printed mass media
Series KV No. 25089-15029P dated November 8, 2021.*

The founder of the scientific journal is

Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education.

Correspondence address: Kossuth sq.6, Berehove, Zakarpattia region, Ukraine, 90202

The official website of the scientific journal:

<https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe>

ISSN 2786-6734 (Print)

ISSN 2786-6742 (Online)

© Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education, 2023



ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1. НАЦІОНАЛЬНА ТА РЕГІОНАЛЬНА ЕКОНОМІКА

Вдовенко Н., Коваль В., Зось-Кіор М. Регулювання сільського розвитку для імпортозаміщення аграрної продукції з урахуванням децентралізації та впливу міжнародної торгівлі	13
Ганусич В., Солнокі П. Кореляційний аналіз інфляції та безробіття в Україні та країнах Європейського союзу	25
Потокі Г., Лоскоріх Г., Перчі О. Виклики менеджменту мікро- та малих підприємств: статистичний аналіз в Україні та Угорщині	39
Толмейнер Г., Гашпар Ш., Товт М. Оцінка бережливості процесів вирощування молочних корів із розробкою математичної моделі	54
Нікош Б.-Р., Керестуш Г., Панкотай Ф.-М. Аналіз маркетингової діяльності угорських постачальників сфери розміщення та малих підприємств громадського харчування у соціальних мережах на основі Lean-принципів	65
Макларі Е. Економічне порівняння класичних автомобілів з електромобілями	75
Еперьські З. Енергетична економіка Угорщини та Австрії в умовах трансформації глобального середовища	86
Горват А.-Б. Використання хмарних рішень та аналіз їх впливу на угорський малий та середній бізнес	101
Барабашне Карпаті Д., Чакне Філеп Ю. Компетенції студентів та очікування роботодавців щодо компетентностей у підготовці вчителів з економіки	112
Феєш Н. Стан української економіки під час епідемії коронавірусу	122
Мохачі М., Феньеш Г. Кар'єрні та сімейні плани студентів вищої освіти як фактори ризику для управління персоналом їхніх майбутніх роботодавців	140
Боджаар-Урбан Є., Барці Ю. Економічна ефективність інновацій в закладах культури: на прикладі музеїв	158
Череп А., Воронкова В., Андрюкайтене Р. Денисенко М. Соціально-економічна безпека у контексті міжнародного економічного клімату задля забезпечення конкурентоспроможності економіки	172
Череп О., Бехтер Л., Таболкін В. Методи безперервного професійного розвитку персоналу підприємств	180



РОЗДІЛ 2. ФІНАНСИ ТА БАНКІВСЬКА СПРАВА

Бачо Р., Вірліч Ш. Аналіз бізнес-процесів компанії: досвід в Україні та міжнародна практика	188
Пойда-Носик Н., Неймет Е., Калман Б.-Г. Конативний підхід до формування фінансової особистості	201
Кучеркова С., Матвієнко Г. Державна підтримка та регуляторні заходи для розвитку штучного інтелекту в енергетичному секторі України	215
Будої Е. Деніч Е. Фінансова сміливість покоління Z	227
Керешші Л.-І., Максим Дьєрдьне Надь Т. Пенсійна система Угорщини: демографічні виклики та превентивні заходи для їх подолання	242
Огородник В., Варцаба В., Макарович В. Капітальні інвестиції в нерухомість України у сучасних реаліях	258
Піоноро Р., Шебештьєн З. Інтегративний огляд критеріїв ранжування управління портфелем проєктів для розуміння процесу прийняття рішень	271
Олейнікова Л., Лищенко О. Європейський досвід формування механізмів зменшення адміністративного навантаження на платників податків	288

РОЗДІЛ 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

Хомин П. Капітал і податкова політика: камо грядеши?	299
Вигівська І., Грицак О., Шебештьєн Е. Організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю	308
Фіреді-Філеп Ю., Варконіне Югас М. Облік доходів за національними та міжнародними стандартами в Угорщині	328
Кошіль А., Мельянова Л. Управлінська звітність в інформаційно-технологічному забезпеченні	338
Лоскоріх Г. Особливості професії податкового консультанта в Угорщині	345
Стащенко Ю., Гавриловський О. Міжнародний досвід з питань трансфертного ціноутворення	358
Борзан А., Кардош Б. Оцінка здобувачами викладання облікових дисциплін із застосуванням цифрових технологій	368
Товт Е., Вереш Д. Деякі особливості функціонування та управління церквами в Угорщині: облікові аспекти	382
Вимоги до оформлення публікацій	393



TARTALOM

1.FEJEZET. NEMZETI ÉS REGIONÁLIS GAZDASÁG

Vdovenkó N., Kovály V., Zosz-Kior M. Vidékfejlesztés szabályozása a mezőgazdasági termékek import helyettesítésére, figyelembe véve a decentralizációt és a nemzetközi kereskedelem befolyását	13
Hanuszics V., Szolnoki P. Az infláció és a munkanélküliség közti korreláció elemzés Ukrajnában és az Európai Unió országaiban	25
Pataki G., Loszkorih G., Pércsi O. A mikro- és kisvállalkozások menedzsment kihívásai: statisztikai elemzés Ukrajnában és Magyarországon	39
Thalmeiner G., Gáspár S., Tóth M. A tejelő tehenek nevelési folyamatainak takarékoságának értékelése matematikai modellezés segítségével	54
Nyikos B.-R., Keresztes G., Pankotay F.- M. A magyar szállásadók és vendéglátó kkv-k közösségi média marketing tevékenységének elemzése a LEAN elvek alapján	65
Maklári E. A hagyományos meghajtással működő és az elektromos autók gazdasági összehasonlítása	75
Eperjesi Z. Magyarország és Ausztria energiagazdasága az átalakulóban lévő globális környezetben	86
Horváth Á-B. A magyarországi KKV-k által alkalmazott felhő-alapú megoldások és annak hatásainak elemzése	101
Barabásné Kárpáti D., Csákné Filep Ju. Hallgatói kompetenciák és munkáltatói kompetenciaelvárások a közgazdásztanár-képzésben	112
Fejes N. Az Ukrán gazdaság helyzete a koronavírus-járvány idején	122
Mohácsi M., Fényes H. Felsőoktatási hallgatók karrier- és családtervei, mint kockázati tényezők jövőbeli munkaadók HR-menedzsmentje számára	140
Bodzsár-Urbán É., Bárczi Ju. A kulturális intézmények innovációinak gazdasági eredményessége: a múzeumok példáján	158
Cserep A., Voronkova V., Andrukájtene R, Deniszenkó M. Társadalmi-gazdasági biztonság a nemzetközi gazdasági környezet összefüggéseiben a gazdaság versenyképességének biztosításához	172
Cserep O., Behter L., Tabolkin V. A vállalati személyzet folyamatos szakmai fejlődésének módszerei	180



2. FEJEZET. PÉNZÜGY ÉS BANK

Bacsó R., Virlics S. A vállalat üzleti folyamatainak elemzése: Ukrajnai tapasztalat és nemzetközi gyakorlat	188
Poyda-Nosyk N., Németh E., Kálmán B.-G. A pénzügyi személyiség célzott vizsgálata három korcsoportban	201
Kucserková Sz., Mátvienko G. Állami támogatás és szabályozási intézkedések a mesterséges intelligencia fejlesztésére az ukrán energiaszektorban	215
Budai E. Denics E. A Z generáció pénzügyi bátorsága	227
Kőrössy L.-I., Makszim Györgyné Nagy T. Magyarország nyugdíjrendszere, demográfiai trendekből adódó kihívásai és az azokkal szembeni intézkedések	242
Ohorodnik V., Varcaba V., Makarovics V. Tőkebefektetések a jelenkori ukrajnai ingatlanpiacon	258
Pionório P., Sebestyén Z. A projektportfólió-kezelés rangsorolási kritériumainak integrált áttekintése a döntéshozatali folyamat megértéséhez	271
Olejnikova L., Liscenkó O. Európai tapasztalatok az adófizetők adminisztratív költségeit csökkentő mechanizmusok kialakításában	288

3. FEJEZET. SZÁMVITEL ÉS ADÓÜGY

Homin P. Tőke- és adópolitika: merre jár?	299
Vigivszka I., Hricák O., Sebestény E. Befektetési ingatlannal lebonyolított ügyletek könyvelésének, könyvvizsgálatának szervezési és módszertani támogatása	308
Füredi-Fülöp Ju., Várkonyiné Juhász M. Bevétel elszámolás a magyar nemzeti és a nemzetközi számviteli szabályozásban	328
Kosily A., Melyánkova L. Vezetői jelentéskészítés az információs technológiai támogatás rendszerében	338
Loszkorih G. Az adótanácsadói szakma sajátosságai Magyarországon	345
Sztasenkó J., Havrolovszkij O. Nemzetközi transzferárazási tapasztalat	358
Borzán A., Kardos B. A digitális módszerekkel támogatott számvitel tanítás hallgatói minősítése	368
Tóth E., Vörös Gy. Az egyházi működés és gazdálkodás néhány sajátossága Magyarországon: számviteli aspektusok	382
Publikációs követelmények	393



CONTENT

CHAPTER 1. NATIONAL AND REGIONAL ECONOMY

Vdovenko N., Koval V., Zos-Kior M. Regulation of agricultural development for import substitution of agricultural products taking into account decentralization and impact of international trade	13
Hanusych V., Solnoki P. Correlational analysis of inflation and unemployment in Ukraine and the countries of the European Union	25
Pataki G., Loskorikh G., Perchy O. Managerial challenges for micro and small enterprises: statistical analysis in Ukraine and Hungary	39
Thalmeiner G., Gáspár S., Tóth M. Lean performance evaluation of dairy cow farming processes with mathematical model development	54
Nyikos B.-R., Keresztes G., Pankotay F.-M. Analysis of social media marketing activities of Hungarian accommodation providers and catering SME's from the aspect of lean principles	65
Maklári E. Economic comparison between conventionally powered and electric cars	75
Eperjesi Z. The energy economy of Hungary and Austria in the conditions of the transformation of the global environment	86
Horváth Á-B. Cloud-based solutions used by hungarian SMEs and analysis of its effects	101
Barabásné Kárpáti D., Csákné Filep Ju. Competences of students and expectations of employers regarding competencies in the training of teachers in economics.	112
Fejes N. The situation of the Ukrainian economy during the coronavirus pandemic	122
Mohácsi M., Fényes H. Career and Family Plans of Higher Education Students as Risk Factors for their future employers' HR Management	140
Bodzsár-Urbán É., Bárczi Ju. Economic efficiency of innovations in cultural institutions: the case of museums	158
Cherep A., Voronkova V., Andriukaitene R., Denysenko M. Socio-economic security in the context of the international economic climate to ensure the competitiveness of the economy	172
Cherep O., Bexhter L., Tabolkin V. Methods of continuous professional development of enterprise personnel	180



CHAPTER 2. FINANCE AND BANKING

Bacho R., Virlich S. Analysis of company's business processes: experience in Ukraine and international practices	188
Poyda-Nosyk N., Németh E., Kálmán B.-G. A conative approach to financial personality	201
Kucherkova S., Matvienko G. State support and regulatory measures for the development of artificial intelligence in the energy sector of Ukraine	215
Budai E., Denich E. The financial bravery of generation Z	227
Kőrössy L.-I., Makszim Györgyné Nagy T. Hungary's pension system: demographical challenges and preventive measures	242
Ohorodnyk V., Vartsaba V., Makarovych V. Real Estate Capital Investments in Ukraine in the Modern Realities	258
Pionório P., Sebestyén Z. An integrative review of project portfolio management ranking criteria - understanding better the decision-making process	271
Oleynikova L., Lyshchenko E. European experience of reducing the administrative burden on taxpayers	288

CHAPTER 3. ACCOUNTING AND TAXATION

Khomyn P. Capital and tax policy: Quo Vadis?	299
Vyhivska I., Hrytsak O., Shebeshten E. Organizational and methodological support for accounting and auditing of the investment real estate transactions	308
Füredi-Fülöp Ju., Várkonyiné Juhász M. Accounting of revenue in Hungarian national and international accounting regulations	328
Koshil A., Meliankova L. Managerial reporting in information technology support	338
Loskorikh G. Features of the tax consultant profession in Hungary	345
Stashenko Yu., Gavrylovskiy O. International experience in transfer pricing	358
Borzán A., Kardos B. Students' opinion of digital accounting teaching	368
Tóth E., Vörös Gy. Some features of church operation and management in Hungary: accounting aspects.	382
General requirements for manuscripts	393

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 займались 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 операційній 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 сформулювати 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 даних 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 кожну 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 досліджуваним 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 інвестиційної 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>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>
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					
4.2.	Перевірка правильності					



№ з/п	Аудиторські процедури	Обсяг перевірки	Прийоми проведення	Термін аудиту	Індекс РД	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7
	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).

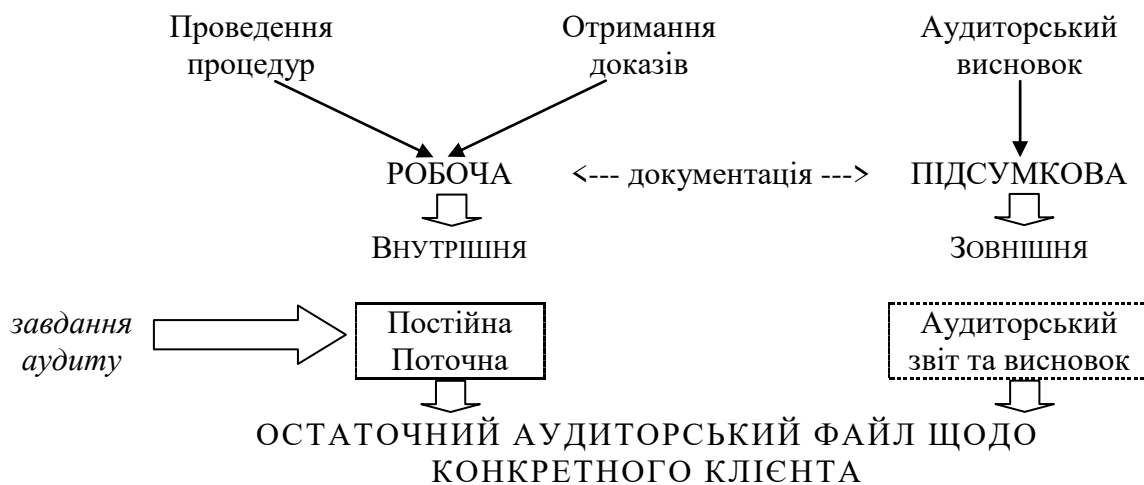


Рис. 1. Загальна схема процесу документування аудиту

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 opodatkovannya 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 uslh 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]

УДК 330
А19

Acta Academiae Beregsasiensis. Economics : наук. журн. / редкол. : Р. Бачо, Н. Пойда-Носик, В. Макарович; Закарпат. угор. ін-т ім. Ф. Ракоці ІІ. Берегове, 2023. Вип. 3 (2023). 401 с. Текст укр., англ., угор.

ISSN 2786-6734 (Print)
ISSN 2786-6742 (Online)

Науковий журнал „Acta Academiae Beregsasiensis. Economics” розрахований на науковців, докторантів, аспірантів, практиків та широкого кола читачів, які цікавляться проблематикою в галузі економічних наук.

Відповідальність за зміст і достовірність публікацій покладається на авторів. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії.

Технічна редакція:
Вікторія МАКАРОВИЧ

Відповідальний за випуск:
Роберт БАЧО

Коректура англomовного тексту
Ніна ПОЙДА-НОСИК

Обкладинка:
Габор ПОТОКІ
УДК:

Бібліотечно-інформаційний центр «Опаці Черє Янош» при
Закарпатському угорському інституті імені Ференца Ракоці ІІ

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
Серія KB №25089-15029P від 08.11.2021 р.

Засновник наукового журналу:
Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці ІІ.
Адреса: 90200 м. Берегове, пл. Кошута, буд.6.
Офіційний сайт наукового журналу:
<https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe>

Видавництво: Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці ІІ, 90202, м.Берегове, пл. Кошута, буд.6. (E-mail: aab-economics@kmf.org.ua), Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції Серія ДК7637 від 19 липня 2022 р.

Друк: ТОВ «РІК-У» (адреса: вул. Гагаріна 36, м.Ужгород, 88000. E-mail: print@rik.com.ua). Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції Серія ДК5040 від 21 січня 2016 р.

Підписано до друку 20.09.2023.
Шрифт «Times New Roman».
Папір офсетний, щільністю 80 г/м².
Друк цифровий. Ум. друк. арк. 27,46.Формат 70x100/16.
Замовл. №456. Тираж 50.