

КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ВИРОБНИЦТВА БІОПАЛИВА НА ПІДПРИЄМСТВАХ АПК В КОНТЕКСТІ ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

А. В. Доронін, к.е.н, старший науковий співробітник, Національна академія аграрних наук України

Визначено чинники формування конкурентоспроможності виробництва біоетанолу та біодизеля. Обґрунтовано пропозиції щодо забезпечення конкурентоспроможності виробництва біоетанолу з продукції переробки цукрових буряків в Україні, найбільш конкурентоспроможним є переробка меляси на біоетанол. Встановлено, що виробництво і використання біогазу з субстратів великої рогатої худоби в сільськогосподарських підприємствах дозволить налагодити виробництво екологічно чистого альтернативного палива, забезпечити продовольчу безпеку. Доведена необхідність і економічна доцільність виробництва і використання біопалива в контексті продовольчої безпеки України.

Ключові слова: біоетанол, біодизель, біогаз, продовольча безпека, собівартість, ціна, ефективність, конкурентоспроможність, сільськогосподарські підприємства.

Постановка проблеми. Україна володіє значними обсягами земельних ресурсів для ведення сільськогосподарського виробництва і здатна не лише забезпечити власні потреби в продовольстві, але й вирощувати енергетичні культури для подальшої переробки на біопаливо. Альтернативою бензину є виробництво біоетанолу, дизеля – біодизеля, природному газу – біогазу. Виробництво і використання біопалива прискорить вирішення таких стратегічних цілей для розвитку України і зокрема сільського господарства як зменшення залежності виробників від імпорту палива та забезпечення задоволення попиту на цю продукцію за нижчою ціною. Вирішення цих питань підвищить конкурентоспроможність продукції підприємств АПК України як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вивченням актуальних питань виробництва біопалива займаються такі вчені, як Г.М. Калетнік, М.Ю. Коденська, В.Я. Месель-Веселяк, М.В. Роїк, П.Т. Саблук, О.М. Шпичак, В.С. Бондарь, Ю.В. Кернасюк, А.В. Фурса, П.Л. Шиян, В.В. Сосницький, С.Т. Олійнічук та ін. Однак, потребує додаткового вивчення питання забезпечення конкурентоспроможності виробництва біопалива в контексті продовольчої безпеки України.

Постановка завдання. Метою дослідження є розробка практичних рекомендацій щодо забезпечення конкурентоспроможності альтернативних видів палива з продукції сільського господарства в контексті продовольчої безпеки України.

У процесі дослідження застосовано методи системного аналізу й логічного узагальнення для вивчення передумов виробництва і використання альтернативного палива в сільськогосподарських підприємствах; порівняльний аналіз – у процесі аналізу статистичної інформації; розрахунково-конструктивний – при визначенні собівартості біопалива; індукції та дедукції – для узагальнення результату дослідження; абстрактно-логічний – при формулюванні висновків і пропозицій.

Результати дослідження. В Україні на початку 90-х років ХХ століття при переході до ринкових відносин для усіх галузей економіки було створено умови вільного ціноутворення, а для сільського господарства запроваджено орієнтовні ціни, які зростали значно нижчими темпами, ніж на товари і послуги, які споживаються сільським господарством, що спричинило диспаритет цін не на користь аграріїв. Це, в свою чергу, вплинуло на структуру посівних площ сільськогосподарських культур – збільшення технічних культур, як більш рентабельних (табл. 1).

Таблиця 1

Структура площ посіву основних сільськогосподарських культур в Україні

Сільськогосподарські культури	Структура площ посіву за роками, %	
	1990	2013
Зернові культури	45,0	57,2
Кормові культури	37,0	8,1
Технічні культури	11,6	27,8
Картопля та овоче-баштанні культури	6,4	6,9

Джерело: розрахунок за даними Державної служби статистики України [1]

У структурі площ посіву за період 1990–2013 років маємо збільшення частки технічних культур до 27,8 % в 2013 р. (1990 р. – 11,6 %), відповідно зернових культур – до 57,2 % в 2013 р. (1990 р. – 45,0 %). При цьому помітне значне зменшення частки кормових культур – 8,1 % в 2013 р. (1990 р. – 37,0 %), що негативно вплинуло на розвиток тваринництва в Україні. В структурі площ посівів залишаються майже без змін

картопля та овоче-баштанні культури – 6,4 % в 1990 р. до 6,9 % в 2013 р.

За останні роки рівень рентабельності виробництва насіння соняшнику підвищився з 18,4 % в 2008 р. до 28,5 % в 2013 р., відповідно сої – з 1,3 % в 2008 р. до 15,8 % в 2013 р., але рівень рентабельності виробництва ріпаку знизився з 51,3 % в 2008 р. до 8,6 % в 2013 р., відповідно цукрових буряків – з 7,1 % в 2008 р. до

2,7 % в 2013 р. Також погіршився рівень рентабельності пшениці з 17,6 % в 2008 р. до 2,4 % в 2013 р., відповідно кукурудзи з 10,6 % в 2008 р. до 1,5 % в 2013 р. Аналіз ефективності вирощу-

вання м'яса великої рогатої худоби в свідчить про збитковість виробництва яловичини протягом останніх років, що призвело до скорочення поголів'я великої рогатої худоби [2–7] (табл. 2).

Таблиця 2

Ефективність виробництва деяких видів продукції в сільськогосподарських підприємствах за 2008–2013 роки

Вид продукції	Рівень рентабельності (збитковості) за роками, %					
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Насіння соняшнику	18,4	41,4	64,7	57,0	45,8	28,5
Соя	1,3	34,1	16,4	24,1	23,4	15,8
Ріпак	51,3	23,8	26,6	32,1	21,4	8,6
Цукрові буряки	7,1	37,0	16,7	36,5	15,7	2,7
Пшениця	17,6	5,7	9,6	17,6	11,8	2,4
Кукурудза на зерно	10,6	21,5	29,9	38,6	19,8	1,5
Велика рогата худоба на м'ясо	-24,1	-32,9	-35,9	-24,8	-29,5	-43,3

Джерело: за даними Державної служби статистики України [2–7]

У сільськогосподарських виробників структура посівних площ складається під впливом багатьох чинників. Основними з них є: структура сільськогосподарських угідь, їх якість, спеціалізація, попит на продукцію, забезпеченість засобами виробництва і трудовими ресурсами, кліматичні умови. Раціональна структура посівних площ забезпечує виробництво необхідної кількості зерна, технічних і кормових культур, картоплі, овочів в необхідному асортименті, а всі культури – добрими попередниками і сприяє створенню відповідних агротехнічних і економічних умов, а на цій основі – сприяє підвищенню урожайності. Така структура дає можливість найбільш продуктивно використовувати рілля, створює можливості для запровадження правильних сівозмін, оскільки кожна культура потребує доброго попередника.

Нині значних перебоїв в забезпеченні аграрних підприємств бензином та дизпаливом немає. Проте ціни майже щороку зростають на бензин – 7 %, дизпаливо – 15 %. Особливе щорічне зростання цін на пальне маємо в квітні та вересні, що співпадає з основними польовими роботами в сільському господарстві – посівною та збиральною компаніями. В умовах низької платоспроможності аграрних підприємств це може негативно вплинути на ритмічність виробничих процесів. Тому вихід полягає у виробництві і використанні альтернативних видів пального – біоетанолу та біодизеля, насамперед для сільського господарства.

Розвинені країни світу докладають великі зусилля по заміщенню традиційних видів палива – біопаливом. Директива Європейського Союзу

RED 2009/28/ЕС в якості обов'язкових показників встановлює 10 % використання відновлюваної енергії на транспорті і 20 % відновлюваної енергії в структурі загального споживання енергії до 2020 р. [8].

Законом України “Про альтернативні види палива” передбачено з 2013 р. додавання не менш як 5 % біоетанолу до бензину, обов'язковий вміст біоетанолу в бензинах моторних, що виробляються та/або реалізуються на території України, становитиме з 2016 р. не менш як 7 % [9]. Наша держава зобов'язана враховувати європейські норми по використанню біопалива у зв'язку зі вступом до Європейського Енергетичного співтовариства. Необхідно до 2020 р. забезпечити доведення біологічної складової у моторному паливі до 10 %.

Виробництво біоетанолу можливе на спиртових і цукрових заводах, переобладнаних для цього виробництва. Сировиною для виготовлення біоетанолу можуть бути крохмаленосні культури, зокрема, кукурудза та пшениця, продукція переробки яких використовуються для харчування людей. За наростаючої проблеми нехватки в світі продовольства недоцільно здійснювати виробництво біоетанолу з кукурудзи та пшениці. Побічна продукція переробки цукрових буряків не використовуються напряму для харчування, що є підтвердженням доцільності використання її для виробництва біоетанолу.

Розрахунок собівартості виробництва біоетанолу з різної біосировини показує, що найбільш конкурентоспроможним в Україні за 2013 рік є виробництво біоетанолу з меляси (табл. 3).

Таблиця 3

Конкурентоспроможність виробництва біоетанолу залежно від біосировини в Україні, 2013 р.

Вид біосировини	Середня ціна 1 т біосировини, грн (без ПДВ)	Потреба біосировини для виробництва 1 т біоетанолу, т	Собівартість біоетанолу, грн	
			1 т	1 л
Цукрові буряки	400	12,65–13,49	11225	8,9
Меляса	624	4,22–4,50	7356	5,8
Пшениця	13172	3,21–4,22	9814	7,8
Кукурудза	1204	2,89–3,11	8475	6,7

Джерело: розрахунок автора

Потреба цукрових буряків для виробництва 1 т біоетанолу становить 12,65-13,49 т, відповідно меляси – 4,22-4,50 т, пшениці – 3,21-4,22 т, кукурудзи – 2,89-3,11 т. За наростаючої проблеми нехватки в світі продуктів харчування недоцільно здійснювати виробництво біоетанолу з кукурудзи та пшениці. Побічна продукція переробки цукрових буряків не використовуються напряму для харчування, що є підтвердженням доцільності використання її для виробництва біоетанолу.

За цінами 2013 р. собівартість виробництва 1 т біоетанолу з меляси становить 7356 грн або 5,8 грн за 1 л, відповідно з кукурудзи – 8475 грн або 6,7 грн за 1 л, пшениці – 9814 грн або 7,8 грн за 1 л, цукрових буряків – 11225 грн або 8,9 грн за 1 л біоетанолу.

На зменшення собівартості біоетанолу і, відповідно підвищення його конкурентоспроможності впливає технологія виробництва. Технологія біоетанолу складається з двох етапів: виробництво етанолу-сирцю та подальше його зневоднення (дегідратація). Для дегідратації етилового спирту використовують азеотропну ректифікацію, адсорбцію на молекулярних ситах та випаровування через мембрану [10, с. 308]. При цьому адсорбція на молекулярних ситах забезпечує зменшення собівартості виробництва біоетанолу на 2,6-4,0%, випаровування через мембрану – на 4,8-7,4%, порівняно з азеотропною ректифікацією. Отже, біоетанол з найнижчою собівартістю

отримують шляхом випаровування через мембрану незалежно від виду сировини для переробки.

Враховуючи світовий досвід щодо використання цукросировини для виробництва біоетанолу як альтернативного палива, доцільно було б його впровадити на цукрових заводах України. Потреба у диверсифікації виробництва продукції цукробурякової галузі визначається не тільки високою залежністю країни від імпорту енергоресурсів, а й необхідністю мати резервні потужності для переробки надлишку виробленої продукції, зважаючи на циклічний і ризиковий характер цукробурякового виробництва.

Виробництво біодизеля можливе з насіння сої, ріпаку чи соняшнику. Проте, соняшник та соя є продовольчими сільськогосподарськими культурами, тому їх використання для виробництва біодизеля є недоцільним. У разі використання для виробництва біодизеля ріпак власного виробництва – 2832,6 грн/т, тоді собівартість виробництва біодизеля становить 7572 грн/т. Для забезпечення розширеного відтворення необхідно, щоб відпускна ціна 1 т біодизеля становила 9850 грн. Відповідно за середньої в 2013 р. ціни на ріпак 3077 грн/т [7, с. 41] – відпускна ціна 1 т біодизеля становить 10650 грн. Щоб забезпечити розширене відтворення виробництва ріпаку та біодизеля необхідно реалізовувати ріпак за ціною 3685 грн/т, відповідно біодизель – 12620 грн/т (табл. 4).

Таблиця 4

Конкурентоспроможність виробництва біодизеля залежно від вартості ріпаку в Україні, 2013 р.

Показник	2013 р.		
	Собівартість 1 т ріпаку, грн	2832,6	
Ціна реалізації 1 т ріпаку, грн	3077		3685
Прибуток, грн	244,4		852,4
Рівень рентабельності, %	8,6		30
Закупівельна вартість 1 т ріпаку, грн	2832,6	3077	3685
<i>У розрахунку на 1 т біодизеля</i>			
Собівартість 1 т біодизеля, грн	7572	8183	9703
Відпускна ціна 1 т біодизеля, грн	9850	10650	12620
Прибуток, грн	2278	2467	2917
Рівень рентабельності, %		30	

Джерело: розрахунок автора

Отже, доцільно виробляти і використовувати біодизель для власних потреб сільськогосподарських підприємств, цим самим зменшивши їх залежність від ринкової ціни та імпорту дизельного пального.

Україна лише частково забезпечує себе власними енергоресурсами і змушена імпортувати близько 65 % викопних енергоносіїв [11, с. 5]. Так, за 2013 р. було імпортовано понад 30 млрд куб. м природного газу, 93 % якого з Російської Федерації. Тому нині дуже гостро стоїть питання виробництва біогазу на сільськогосподарських підприємствах.

Сировиною для біогазових установок є сільськогосподарські субстрати, такі як рідкий та стійловий гній або енергетичні культури (цукрові та кормові буряки, кукурудза, цукрове сорго, міс-

кантус тощо). Використовуються також субстрати, які є побічними продуктами переробної промисловості та органічні відходи комунального господарства. Найбільш перспективними сільськогосподарськими культурами, сировина яких може використовуватись для отримання біогазу є цукрове сорго (вихід біогазу – 17,6 тис. куб. м/га), кукурудза на силос (16,0 тис. куб. м/га), цукрові (10,9 тис. куб. м/га) та кормові (10,8 тис. куб. м/га) буряки [12, с. 6].

Проте, використання продовольчих культур на енергетичні цілі загрожує зменшенням продуктів харчування та кормів. Тому необхідно використовувати кукурудзу на силос для відгодівлі великої рогатої худоби, а кукурудзу на зерно – відгодівлі свиней. В такому випадку забезпечується виробництво м'яса великої рогатої худоби та сви-

нини, а також біогазу.

Виробництво біогазу із субстратів великої рогатої худоби в сільськогосподарських підприємствах забезпечить не тільки ефективне виробництво м'яса, а й джерела відновлюваної енергії, яке здатне зменшити залежність виробників від дорогих енергоносіїв, що сприятиме відродженню скотарства в Україні. Незважаючи на скорочення поголів'я великої рогатої худоби в сільськогосподарських підприємствах протягом 1990–2013 років, потенціал виробництва біогазу з субстратів великої рогатої худоби може бути доведений до 10 млрд кубометрів у перерахунку на природний газ, а це 20 % від споживання природного газу в Україні за 2013 р. [1].

За розрахунками в 2013 р. потенціал виробництва біогазу з субстратів великої рогатої худоби в сільськогосподарських підприємствах у перерахунку на природний газ становить 721 млн кубометрів, що в перерахунку на умовне паливо становить 830 тис. т. При середній ціні 1000 кубометрів природного газу 8900 грн – додатково галузь отримає 6,4 млрд грн.

Тобто за рахунок виробництва біогазу з субстратів великої рогатої худоби сільськогосподарські підприємства зможуть замінити 830 тис. т умовного палива або 43,7 % від загального споживання в сільському господарстві.

Висновки. Конкурентоспроможність виробництва біоетанолу та біодизеля формується залежно від ряду чинників: ціни на продукти переробки, їх якості та технології виробництва. За умови переробки меляси на біоетанол безпосередньо на цукрових заводах можна забезпечити задоволення попиту на цю продукцію за нижчою ціною. Виробляти і використовувати біодизель доцільно для власних потреб сільськогосподарських підприємств, цим самим зменшивши їх залежність від ринкової ціни та імпорту дизельного пального. Виробництво біогазу із субстратів великої рогатої худоби в сільськогосподарських підприємствах зменшить залежність виробників від дорогих енергоносіїв, що сприятиме відродженню скотарства та забезпечення продовольчої безпеки України.

Список використаної літератури:

1. Статистичний щорічник України за 2013 рік / За ред. Осауленка О. Г. – Київ: Державна служба статистики України, 2014. – 534 с.
2. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах: Статистичний бюлетень за 2008 рік. – Київ: Державний комітет статистики України, 2009. – 81 с.
3. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах: Статистичний бюлетень за 2009 рік. – Київ: Державний комітет статистики України, 2010. – 81 с.
4. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах: Статистичний бюлетень за 2010 рік. – Київ: Державний комітет статистики України, 2011. – 88 с.
5. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах: Статистичний бюлетень за 2011 рік. – Київ: Державна служба статистики України, 2012. – 88 с.
6. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах: Статистичний бюлетень за 2012 рік. – Київ: Державна служба статистики України, 2013. – 88 с.
7. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах: Статистичний бюлетень за 2013 рік. – Київ: Державна служба статистики України, 2014. – 84 с.
8. Directive 2009/28/EC of the european parliament and of the council of 23 April 2009 on the promotion of the use of energy from renewable sources and amending and subsequently repealing Directives 2001/77/EC and 2003/30/EC [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:140:0016:0062:EN:PDF> (дата звернення 10.06.2012 р.).
9. Закон України "Про альтернативні види палива" : від 14 січня 2000 р. № 1391-XIV : за станом на 21.07.2012 // Верховна Рада України. – Офіц. вид. – Київ: Парлам. вид-во, 2000. – № 12. – С. 94. – (Бібліотека офіційних видань).
10. Шиян П. Л. Інноваційні технології спиртової промисловості. Теорія і практика / П. Л. Шиян, В. В. Сосницький, С. Т. Олійничук. – К. : Асканія, 2009. – 424 с.
11. Роїк М. В. Біоенергетика в Україні : стан та перспективи розвитку / М. В. Роїк, В. Л. Курило, М. Я. Гументик, О. М. Ганженко // Біоенергетика. – 2013. – № 1. – С. 5–10.
12. Роїк М. В. Концепція виробництва біогазу з біоенергетичних рослин в Україні / М. В. Роїк, О. М. Ганженко, В. Л. Тимошук // Біоенергетика. – 2014. – № 2. – С. 6–8.

Доронин А.В. КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТЬ ПРОИЗВОДСТВА БИОТОПЛИВА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ АПК В КОНТЕКСТЕ ПРОДОВОЛЬСТВЕННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ УКРАИНЫ

Определены факторы формирования конкурентоспособности производства биоэтанола и биодизеля. Обоснованы предложения по обеспечению конкурентоспособности производства биоэтанола из продукции переработки сахарной свеклы в Украине, наиболее конкурентоспособным является переработка патоки на биоэтанол. Установлено, что производство и использование биогаза с субстратов крупного рогатого скота в сельскохозяйственных предприятиях позволит наладить производство экологически чистого альтернативного топлива, обеспечить продовольственную безопасность. Доказана необходимость и экономическая целесообразность производства и использования биотоплива в контексте продовольственной безопасности Украины.

Ключевые слова: биоэтанол, биодизель, биогаз, продовольственная безопасность, себестоимость, цена, эффективность, конкурентоспособность, сельскохозяйственные предприятия.

Doronin A.V. COMPETITIVENESS OF BIOFUEL PRODUCTION ON AGRICULTURAL ENTERPRISES IN THE CONTEXT OF FOOD SAFETY OF UKRAINE

The factors of the competitiveness forming of bioethanol and biodiesel production are defined. Suggestions to ensure the competitiveness of bioethanol production from sugar beet processing production in Ukraine, the most competitively are molasses processing on bioethanol is grounded. The biogas production and use from substrates of large horned livestock in agricultural enterprises will allow establishing of clean alternative fuel production, ensuring food safety it was established. The necessity and economic feasibility of the biofuels production and use in the context of food safety of Ukraine is proved.

Keywords: bioethanol, biodiesel, biogas, food safety, cost, price, efficiency, competitiveness, agricultural enterprises.

Дата надходження до редакції: 21.04.2015 р.

Рецензент: д.е.н., професор Михайлова Л.І.

РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОГО РОЗВИТКУ

УДК 657.471:330.341.1

ВИЗНАННЯ ВИТРАТ НА ІННОВАЦІЇ: ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ТА МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

В. В. Гик, Національний університет «Львівська політехніка»

У статті досліджено вітчизняну практику та міжнародний досвід визнання витрат на інновації за результатами якого встановлено, що комплексний характер інновацій не дозволяє використовувати лише один стандарт, а їх різні аспекти попадають у сферу діяння декількох вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Визначено, що у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку не наведено усі вимоги щодо надання та розкриття інформації про витрати на інновації у фінансовій звітності. Проведений порівняльний аналіз норм положень вітчизняних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності у частині визнання витрат на інновації дав змогу встановити, що вирішальним є їх підтвердження та визначення.

Ключові слова: інновації, витрати на інновації, облік витрат, визнання витрат на інновації

Постановка проблеми. Як відомо, витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійсненні. Однак, при реалізації інноваційного процесу ідентифікувати дохід, отриманий у результаті такої діяльності, неможливо. У такому випадку витрати необхідно відображати у складі витрат того періоду звітного періоду, в якому вони були здійсненні, оскільки їх неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду. При цьому виникає необхідність чіткості у визнанні витрат на інновації, як передумови для раціональної методики та організації бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблеми, пов'язані з обліком витрат на інновації розкрито в працях науковців, таких як: О.С. Бородкін, Б.І. Валуєв, Л.Н. Гнилицька, В.М. Жук, О.В. Кантаєва, Я.Д. Крупка, Ю.А. Кузьмінський, П.П. Микитюк, А.Н. Пустовіт, М.С. Пушкар, К.С. Саєнко та інших. При всій значущості наявних наукових праць, важливості їх впливу на подальший розвиток теорії та практики бухгалтерського обліку, невирішеними залишаються проблеми визнання витрат на інновації.

Мета статті полягає в дослідженні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення процесу визнання витрат на інновації.

Виклад основного матеріалу. Зазначимо, що загальні питання, пов'язані з визнанням в обліку витрат на інновації в Україні не регламентуються окремим положенням (стандартом) бухгалтерського обліку, проте інформацію про них відображено у П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», П(С)БО 31 «Фінансові витрати». Зокрема, у п. 20 П(С)БО 16 «Витрати» [1] вказується, що витрати на дослідження включаються до складу інших операційних витрат відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [2], у п. 9 якого зазначено, що витрати на дослідження не визнаються активом, а підлягають відображенню в складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Як бачимо, у вітчизняних стандартах, як і в міжнародних [3], відмовились від капіталізації витрат на дослідження, шляхом включення їх до складу нематеріальних активів.

Відповідно до п. 31 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів [4] підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом. Варіантами такого поліпшення є:

а) модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

б) заміна окремих частин устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг);

в) впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати;

г) добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання.

Що стосується визнання та оцінки нематеріальних активів, то згідно з пп. 17-18 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [2] первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

Витрати, що здійснюються для підтримання