

УДК 657

ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ:

ДЕЯКІ ПИТАННЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ

**ОЛЬГА ЖАРИКОВА,
ОКСАНА КРАВЧЕНКО,**
старші викладачі
кафедри обліку та аудиту
Севастопольського національного
технічного університету

У статті досліджено питання тлумачення, оцінки та відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку об'єктів необоротних активів: основних засобів, нематеріальних активів, інвестиційної нерухомості. Запропоновано внести зміни у Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та План рахунків.

Ключові слова: необоротні активи, основні засоби, нематеріальні активи, інвестиційна нерухомість, П(С)БО, МСФЗ/МСБО.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У зв'язку з розвитком ринкових відносин, вступом України до СОТ відбувається її тісна економічна взаємодія з іншими країнами, особливо із західно-європейськими. Тенденція прагнення до спільної комерційної діяльності різних за своєю ментальністю бізнес-партнерів потребує зрозумілої, прозорої та якісної інформації про фінансовий стан і результати діяльності такого співробітництва. Бухгалтерський облік як мова бізнесу є джерелом збору, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання й передавання такої інформації користувачам. Тому вдосконалення вимог законодавчої бази до його ведення є основним завданням на шляху гармонізації та стандартизації обліку в країні.

Необоротні активи – необхідна складова майна підприємства. Питання їх обліку особливо важливі у зв'язку з активізацією в Україні процесу приватизації, науково-технічним прогресом, необхідністю заміни морально і фізично застарілого обладнання для забезпечення конкурентоспроможності продукції підприємств. Крім того, останніми роками у вітчизняному обліку значно розширено класифікацію необоротних активів і понятійний апарат. Однак необхідна ув'язка деяких нормативних актів з обліку необоротних активів з метою однозначного їх тлумачення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вдосконалення чинних нормативно-правових актів з об-

ліку та оподаткування необоротних активів перебуває в полі зору таких вчених і практиків, як А.Бондар, А.Гаценко, С.Голов, Р.Грачова, В.Діба, В.Костюченко, Л.Ловінська, В.Сопко та ін. Проте, на нашу думку, вимоги до обліку необоротних активів (основних засобів, нематеріальних активів, інвестиційної нерухомості) залишаються досі невирішеними і підлягають удосконаленню.

Невирішені раніше частини проблеми. Не повністю досліджено процедуру переоцінки основних засобів, у тому числі тих об'єктів, строк експлуатації яких остаточно не встановлено. Крім того, потребує уваги питання обліку витрат на створення веб-сайта підприємства, а також відображення на рахунках інвестиційної нерухомості.

Мета статті – виявити недоліки чинного законодавчого регулювання питань обліку необоротних активів: процедури переоцінки основних засобів, створення й функціонування Інтернет-сторінки підприємства, відображення на рахунках бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості на прикладі підприємств судноремонтної галузі та запропонувати можливі варіанти їх вирішення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Аналіз змісту Міжнародних стандартів фінансової звітності / бухгалтерського обліку (далі – МСФЗ/МСБО), Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) на основі специфіки діяльності судноремонтних підприємств дав змогу

розробити низку пропозицій щодо внесення змін до окремих П(С)БО та інших нормативних актів у частині регулювання питань обліку господарських операцій за окремими видами необоротних активів: основними засобами, нематеріальними активами, інвестиційною нерухомістю.

Зупинимося на **переоцінці основних засобів** (регулюється П(С)БО 7 «Основні засоби» [1]).

Переоцінка активів є фактом господарської діяльності, що викликає зміну величини майна, власного капіталу, фінансових результатів діяльності і як будь-яка господарська операція оформляється в обліку документально.

З огляду на особливості діяльності підприємств судноремонтної галузі до П(С)БО 7 необхідно внести доповнення, що стосуються поняття й правил переоцінки:

1) «основних засобів з неостаточно встановленим строком використання»;

2) зношених основних засобів, які мають внутрішні ресурси і продовжують використовуватися в процесі основної діяльності.

До **«основних засобів з неостаточно встановленим строком використання»** ми будемо відносити специфічні гідротехнічні суднопіднімальні споруди – берегові й плавучі доки, суднопіднімальні крани, комбіновані суднопіднімальні споруди, а також інші «столітні» основні засоби судноремонтних підприємств – причали, пірси, набережні тощо.

Відповідно до Положення про організацію і порядок здійснення державного технічного нагляду за судноплавними гідротехнічними спорудами і гідротехнічними спорудами портів, суднобудівних і судноремонтних заводів, які перебувають в експлуатації [2], гідротехнічні споруди судноремонтних підприємств, які експлуатуються, підлягають регулярному огляду інженером-інспектором Реєстра судноплавства України. Державний нагляд за технічним станом гідротехніки, її фізичним зносом провадять один раз на п'ять років. При цьому визначають придатність об'єкта до експлуатації. Свідоцтво про придатність об'єкта до експлуатації, яке видає інженер-інспектор, має юридичну силу протягом п'яти років і підтверджує продовження строку корисного використання об'єкта до певної дати за умови щорічного підтвердження стану гідротехніки вимогам нормативно-технічної документації. Про це зазначають у акті огляду гідротехнічних споруд.

Остаточний строк експлуатації подібних об'єктів не встановлюють, його регулярно переглядають державні контролюючі органи.

Серед причин необхідності переоцінки таких об'єктів можна виділити:

- зміну технічних характеристик об'єкта в цілому і його основних елементів конструкцій за результатами огляду контролюючими органами;

- виконання вимоги надання користувачам достовірної, адекватної, прозорої й релевантної інформації про оцінку майна підприємства.

Відповідно до п. 16 П(С)БО 7 підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на цю саму дату провадять переоцінку всіх об'єктів групи основних коштів, до якої належить цей об'єкт.

Проте стандарт не встановлює порядку переоцінки «столітніх» основних засобів підприємств, наприклад судноремонтної галузі.

Тому ми пропонуємо такі об'єкти називати «основні засоби з неостаточно встановленим строком використання» і в п. 4 П(З)БУ 7 визначити їх як *«матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам, очікуваний строк експлуатації яких більший як один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), але остаточно не встановлений, в зв'язку з їх технічними характеристиками й особливостями застосування та підлягає регулярному перегляду контролюючими органами»*.

Наявність таких об'єктів у діяльності підприємств обумовлює необхідність застосування особливої процедури переоцінки в умовах, коли неможливо визначити повний, остаточний строк їх використання. Виходячи із цього пропонуємо внести до п. 16 П(С)БО 7 таке доповнення: *«переоцінку основних засобів з неостаточно встановленим строком експлуатації необхідно проводити регулярно на дату балансу спеціально створеною комісією з результатів технічного огляду таких об'єктів контролюючими органами відповідно до чинного законодавства України»*.

Згідно з галузевими нормативно-правовими актами судноремонтним підприємствам потрібно прова-

дити переоцінку основних засобів з неостаточно встановленим строком експлуатації один раз на п'ять років за наявності відповідного Свідоцтва і за результатами визначення справедливої вартості спеціально створеною комісією в складі оцінювача, головного бухгалтера, інженера з техогляду. Такий підхід є виправданим.

Ще однією проблемою обліку необоротних активів на судноремонтних підприємствах є переоцінка повністю зношених основних засобів, які мають внутрішні ресурси і можуть приносити економічні вигоди. Це, як правило, об'єкти, які були введені в експлуатацію в радянські часи, строк їх використання відповідно до технічного паспорта минув, балансова вартість дорівнює нулю. До них відносять токарські, фрезерні та інші верстати, автошляхи, монорейки, збірні павільйони, пірси, дільниці збору й зварювання, інші виробничі та невикористані основні засоби.

Слід зазначити, що їх фізичний і моральний знос фактично перевищує офіційно затверджений показник – 70% – у нормативному документі «Стратегія розвитку суднобудування на період до 2020 року» [3], а відсутність належного фінансування, низький рівень інвестування діяльності судноремонтних підприємств, політика засновників не дають змоги повністю обновляти зношені основні засоби.

Такі об'єкти виявляють у процесі проведення інвентаризації та згідно з п. 11.7 Інструкції з інвентаризації [4] їх визначають як «придатні для використання, ... залишкова вартість яких дорівнює нулю». При цьому постійно діюча (робоча) інвентаризаційна комісія оформлює пропозиції про визначення їх справедливої та ліквідаційної вартості, тобто в бухгалтерському обліку вони потребують переоцінки.

Питання їх переоцінки регулює п. 16 П(С)БО 7, проте на практиці, як правило, таку процедуру не провадять у зв'язку з її недоцільністю, оскільки потрібно здійснювати переоцінку групи основних засобів, тобто сукупності однотипних за технічними характеристиками, призначенням і умовами використання необоротних матеріальних активів.

Докладний склад групи наведено у Державному класифікаторі України «Класифікація основних фондів» (далі – класифікатор) [5]. Відповідно до класифікатора, наприклад, гідротехнічні споруди судноремонтних підприємств (код 121009) відносять до групи «Будівлі промислові й спеціальні та інженерні

споруди» (код 120000). Якщо здійснювати переоцінку всієї групи, до якої відносять гідротехніку, то варто переоцінювати такі об'єкти судноремонтних підприємств, як склади, гаражі, залізничні колії, що потребує додаткових витрат.

На нашу думку, в п. 36 МСБО 16 «Основні засоби» [6] цю проблему вирішено через звуження кількості об'єктів, які потрібно переоцінювати. Відповідно до цього стандарту «якщо переоцінюють об'єкт основних засобів, то весь клас основних засобів, до якого належить цей актив, слід переоцінювати». До класу відносять основні засоби, однакові за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання.

У цьому випадку відповідно до класифікатора можна побачити, що, наприклад, у групі з кодом 120000 окремим класом виступають «Споруди гідротехнічні та водний транспорт» (код 121000), у складі якого виділяють такий тип, як гідротехнічні споруди підприємств (код 121009).

Тому пропонуємо додатково ввести в п. 4 П(С)БО 7 термін «*клас основних засобів*» як «*частину групи основних засобів, однакових за характером і способом використання в діяльності підприємства, склад якого встановлений Державним класифікатором України «Класифікація основних фондів»*. Крім того, п. 16 П(С)БО 7 викласти в такій редакції: «... У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату провадять переоцінку всіх об'єктів класу основних засобів, до якого належить цей об'єкт».

У сучасних умовах здійснення ефективної діяльності керівництво судноремонтних підприємств активно використовує інформаційний простір для рекламування і просування своєї продукції та залучення замовників.

Створення й обслуговування веб-сайтів є необхідністю для підприємств. У зв'язку з цим, на нашу думку, розробка та встановлення на законодавчому рівні вимог з обліку витрат на створення й функціонування таких об'єктів є актуальними питаннями.

Аналіз вимог МСБО 38 «Нематеріальні активи» [6] і Тлумачень ПКТ-32 «Нематеріальні активи: витрати на сторінку в Інтернеті» [6], досвід судноремонтних підприємств дали можливість сформулювати проблему обліку веб-сайтів, а також визначити можливості її вирішення.

Сторінку в Інтернеті, створену в результаті розробки підприємством, доцільно визначати як нематеріальний актив у разі:

а) коли існує ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, які ставляться до активу, надходять до суб'єкта господарювання;

б) якщо собівартість активу можна достовірно оцінити. При цьому обов'язковою умовою є обґрунтування того, як такий нематеріальний актив генерує можливі майбутні економічні вигоди.

У зв'язку з необхідністю створення й обліку веб-сайтів судноремонтними підприємствами, як, втім, і іншими, у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [1] доцільно уточнити вимоги до їх визнання й обліку:

➤ у п. 4 П(С)БО 8 внести поняття «веб-сайт» для визнання цього об'єкта в обліку в такій редакції: **«Веб-сайт – інформаційний ресурс, здатний задовольняти інтереси осіб, що розміщений в Інтернеті і являє собою групу сторінок, логічно пов'язаних однією ідеєю»;**

➤ доповнити П(С)БО 8 додатком, який містить приклад того, як визначити суму прогнозованого грошового потоку від використання веб-сайта.

Вважаємо, що для цього потрібний розрахунок теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень. При цьому для визначення прогнозних обсягів продукції (робіт або послуг) необхідно мати інформацію про кількість потенційних покупців (замовників), залучених за допомогою такої Інтернет-сторінки, що можна технічно реалізувати за наявності на веб-сайті функції зворотного зв'язку, наприклад обов'язкової реєстрації осіб (нових клієнтів), яким потрібна додаткова інформація про діяльність підприємства, його цінова політика тощо. Це дасть змогу доповнити базу клієнтів підприємства новими потенційними замовниками, зареєстрованими через веб-сайт, і включити цю цифру в «розрахунок-обґрунтування прогнозних обсягів реалізації продукції (робіт, послуг)».

До чинної редакції П(С)БО 8 пропонуємо включити *додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» з прикладом визначення суми прогнозованого грошового потоку від використання веб-сайта.*

Можна використати такі дані.

Приклад. Судноремонтне підприємство оплатило створення і введення в експлуатацію веб-сайта, первісна вартість якого становила 7 000 грн. Строк корисного ви-

користання об'єкта – 5 років. Веб-сайт є об'єктом аналізу щодо одержання майбутніх економічних вигід від його використання. Кількість зареєстрованих осіб (нових потенційних замовників) на веб-сайті на дату аналізу – 35 чоловік.

Грошові надходження і витрати, пов'язані із судноремонтом і наданням одиниці послуг, такі: ціна реалізації послуг (без ПДВ) – 50 000 грн, собівартість послуг – 30 000 грн. Прогнозний рівень інфляції для всіх доходів і витрат – 12%. Прогнозний рівень збільшення обсягу продажів протягом п'яти років – 6%. Для розрахунку використаємо ставку за кредитом, офіційно затверджену Національним банком України, – 14%.

Виходячи з наведених даних, чисті грошові надходження від надання одиниці послуг становлять: 50 000 – 30 000 = 20 000 грн.

Результати коригування доходу з урахуванням прогнозного індексу інфляції подано в табл. 1.

Таблиця 1

КОРИГУВАННЯ ДОХОДУ З УРАХУВАННЯМ ПРОГНОЗНОГО ІНДЕКСУ ІНФЛЯЦІЇ

Рік	Дохід, грн	Індекс інфляції, %	Дохід, скоригований на індекс інфляції, грн (Дохід · Індекс інфляції : 100)
2011	20 000	112	22 400
2012	22 400	112	25 088
2013	25 088	112	28 099
2014	28 099	112	31 470
2015	31 470	112	35 246

Розрахунок прогнозного обсягу послуг, що визначається як добуток кількості зареєстрованих осіб на веб-сайті та прогнозного рівня збільшення обсягу продажів, поділений на 100, наведено у табл. 2.

Таблиця 2

ПРОГНОЗНІ ОБСЯГИ ПОСЛУГ

Рік	Кількість зареєстрованих осіб на веб-сайті (потенційних замовників), осіб	Прогнозний рівень збільшення обсягу продажів, %	Прогнозні обсяги продукції, од.
2011	35	106	37
2012	37	106	39
2013	39	106	41
2014	41	106	43
2015	43	106	46

Розрахунок чистих грошових надходжень, наведений у табл. 3, де добуток прогнозного обсягу продукції множать на дохід, скориговано на індекс інфляції.

Таблиця 3

ЧИСТІ ГРОШОВІ НАДХОДЖЕННЯ

Рік	Прогнозні обсяги продукції, од.	Дохід, скоригований на індекс інфляції, грн	Чисті грошові надходження, грн
2011	37	22 400	828 800
2012	39	25 088	978 432
2013	41	28 099	1 152 059
2014	43	31 470	1 353 210
2015	46	35 246	1 621 316

Ставку дисконтування очікуваних чистих грошових надходжень від використання веб-сайта за допомогою кредитної ставки НБУ визначають у такий спосіб:

$$(1 + \text{Ставка за кредитом, затверджена НБУ} / 100) \cdot (1 + \text{Рівень інфляції для всіх доходів і витрат}).$$

За даними нашого прикладу: $(1 + 0,14) \cdot (1 + 0,12) - 1 = 0,2768$.

На основі ставки дисконтування визначено теперішню вартість 1 грн для кожного року (табл. 4).

Таблиця 4

ТЕПЕРІШНЯ ВАРТІСТЬ 1 ГРН ДЛЯ КОЖНОГО РОКУ

Рік	Ставка дисконтування	Теперішня вартість 1 грн для кожного року, грн
2011	$1 / (1 + 0,2768)$	0,7832
2012	$1 / (1 + 0,2768)^2$	0,6134
2013	$1 / (1 + 0,2768)^3$	0,4804
2014	$1 / (1 + 0,2768)^4$	0,3763
2015	$1 / (1 + 0,2768)^5$	0,2947

Теперішню вартість очікуваних грошових потоків від використання веб-сайта визначають як добуток чистих грошових надходжень і теперішньої вартості 1 грн для кожного року. Результати наведено в табл. 5.

Таблиця 5

ТЕПЕРІШНЯ ВАРТІСТЬ ОЧІКУваних ГРОШОВИх ПОТОКІВ ВІД ВИКОРИСТАННЯ ВЕБ-САЙТА

Рік	Чисті грошові надходження, грн	Теперішня вартість 1 грн для кожного року, грн	Теперішня вартість очікуваних грошових потоків від використання веб-сайта, грн
2011	828 800	0,7832	649 116
2012	978 432	0,6134	600 170
2013	1 152 059	0,4804	553 449
2014	1 353 210	0,3763	509 213
2015	1 621 316	0,2947	477 802
	5 933 817	–	2 789 750

Отже, загальна сума прогнозованого грошового потоку від використання веб-сайта судноремонтного підприємства протягом п'яти років становитиме 2 789 750 грн.

Для того щоб визначити економічну доцільність витрат на створення веб-сайта і введення його в експлуатацію, пропонуємо використати **показник окупності інвестицій** як критерій економічної ефективності фінансових вкладень у проект (веб-сайт). Значення цього показника для позитивного ефекту (повернення інвестицій) має перевищувати 100 %:

$$\text{ROI} = \text{Чисті доходи (за винятком витрат)} / \text{Витрати} \cdot 100\%.$$

У нашому прикладі $\text{ROI} = 2\,782\,750 / 7000 \cdot 100\% = 39\,753\%$, або 1 грн витрат принесе 397,53 грн доходу, що економічно вигідно для підприємства. У зв'язку з економічною окупністю веб-сайта, його здатністю генерувати доходи, які значно (в 397,53 рази) перевищують витрати, ми вважаємо, що *об'єкт слід визнати нематеріальним активом судноремонтного підприємства*.

При дослідженні можливостей удосконалення законодавства в питаннях **обліку необоротних активів** на прикладі судноремонтних підприємств звернемося до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [7] (далі – План рахунків).

Для ведення бухгалтерського обліку і формування показників у бухгалтерському балансі Планом рахунків передбачено такі синтетичні рахунки: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 17 «Відстрочені податкові активи», 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», 19 «Гудвіл».

Синтетичний рахунок 10 «Основні засоби» містить такі субрахунки: 100 «Інвестиційна нерухомість», 101 «Земельні ділянки», 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», 103 «Будівлі та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження», 109 «Інші основні засоби».

Звернемо увагу на субрахунок 100. Пунктом 3.4 П(С)БО 7 визначено, що дія стандарту не поширюється на інвестиційну нерухомість, як, втім, і на біо-

логічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, та необоротні активи, що утримуються для продажу. Питання визнання, класифікації, оцінки й відображення інформації в примітках до фінансової звітності по таких активах регулюють окремі стандарти: П(С)БО 27 «Необоротні активи, що утримуються для продажу, і припинена діяльність», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [1].

Необоротні активи, що утримуються для продажу, є оборотними активами, відображаються в балансі в розділі IV активу та обліковуються на субрахунку 286 «Необоротні активи і групи вибуття, що утримуються для продажу». Ці активи не є для нас об'єктом дослідження, проте не можна не зазначити, що використання терміна «необоротні» стосовно оборотних активів є некоректним.

Біологічні активи в частині довгострокових відображаються в балансі в розділі I активу самостійно в рядках 035 – 037. Їх облік ведуть на окремому рахунку

ку 16 «Довгострокові біологічні активи».

Інвестиційна нерухомість, так само як і розглянуті вище активи, до складу основних засобів не належить, у балансі відображується самостійно у описуваних рядках 055 – 057. Виникає закономірне запитання: чому інформація про наявність і рух такої нерухомості відображується на субрахунку 100 рахунку 10 «Основні засоби»? Очевидно, десятична система нумерації рахунків у Плані рахунків не дала змоги виділити окремий рахунок для обліку інвестиційної нерухомості. Вирішення цієї проблеми лежить на поверхні. Рахунок 17 «Відстрочені податкові активи» має природу дебіторської заборгованості, яка згідно з П(С)БО 2 «Баланс» належить до довгострокової. Для узагальнення інформації про довгострокову дебіторську заборгованість Планом рахунків передбачено рахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи». Пропонуємо внести зміни до чинної редакції Плану рахунків (табл. 6).

Таблиця 6

ЗМІНИ ДО ЧИННОЇ РЕДАКЦІЇ ПЛАНУ РАХУНКІВ

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
17	Інвестиційна нерухомість	171	Інвестиційна нерухомість, оцінена за справедливою вартістю	Усі види діяльності
		172	Інвестиційна нерухомість, оцінена за первісною вартістю	
18	Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи	Усі види діяльності
		184	Відстрочені податкові активи	
		185	Інші необоротні активи	

Внесення таких змін потребує відповідних правок в Інструкцію про застосування Плану рахунків.

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

1. Національні П(С)БО та інші нормативні акти, що регулюють питання обліку необоротних активів, потребують удосконалення, в тому числі з огляду на специфіку основного виду діяльності підприємств (галузевої належності).

2. У зв'язку з необхідністю переоцінки основних засобів судноремонтних підприємств із неостаточно встановленим строком використання, а саме гідротехнічних споруд, набережних, пірсів тощо, ми пропонуємо використовувати термін «основні засоби з неостаточно встановленим строком використання» і доповнити П(С)БО 7 вимогами до переоцінки таких активів.

3. Для доцільності проведення переоцінки зношених основних засобів, які можуть приносити економічні вигоди підприємству, вважаємо потрібним також доповнити п. 4 П(С)БО 7 поняттям «клас основних засобів», у зв'язку з чим змінити чинну редакцію п. 16 цього стандарту.

4. З огляду на необхідність створення та обліку веб-сайтів судноремонтними підприємствами доцільно ввести в П(С)БО 8 термін «веб-сайт». Для прийняття рішення про визнання витрат на створення веб-сайта

об'єктом нематеріальних активів пропонуємо доповнити стандарт додатком із прикладом визначення суми прогнозованого грошового надходження від використання такого активу.

5. Виходячи з економічної сутності інвестиційної нерухомості та необхідності однозначної інтерпретації вимог П(С)БО 2, П(С)БО 7, П(С)БО 32, Плану рахунків та Інструкції про його застосування інформація про інвестиційну нерухомість має накопичуватися на окремому рахунку. Побудова Плану рахунків дає змогу це зробити, якщо відстрочені податкові активи обліковувати в складі довгострокової дебіторської заборгованості.

Важливі положення розглянутої теми потребують подальших досліджень і внесення пропозицій щодо вдосконалення організації та методики обліку і контролю необоротних активів підприємств судноремонтної галузі, в тому числі розробки оптимальних форм первинної документації для специфічних об'єктів основних засобів.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Положення** (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / сайт pro-u4ot. – К.: 2010. – Режим доступу: <http://www.pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=92>

2. **Положення** про організацію та порядок здійснення державного технічного нагляду за судноплавними гідротехнічними спорудами та гідротехнічними спорудами портів, суднобудівних і судноремонтних заводів, що перебувають в експлуатації: Наказ Міністерства транспорту України від 20.11.2003 р. № 906 [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної Ради України. – К.: 2010. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1174-03>

3. **Стратегія** розвитку суднобудування на період до 2020 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 06.05.2009 р. № 581-р [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної Ради України. – К.: 2010. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=581-2009-%F0>

4. **Інструкція** по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків: Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 зі

змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної Ради України. – К.: 2010. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0202-94>

5. **Щодо затвердження** Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів»: Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 19.08.97 р. № 507 [Електронний ресурс] / Правові системи нормативних актів України. – К.: 2010. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.4473.0>

6. **Міжнародні** стандарти фінансової звітності (бухгалтерського обліку) [Електронний ресурс] / офіційний сайт Міністерства фінансів України. – К.: 2010. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408

7. **План** рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної Ради України. – К.: 2010. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>

В статье исследуются вопросы толкования, оценки и отражения в системе счетов бухгалтерского учета объектов необоротных активов: основных средств, нематериальных активов, инвестиционной недвижимости. Предлагается внесение изменений в национальные Положения (стандарты) бухгалтерского учета и в План счетов.

Ключевые слова: необоротные активы, основные средства, нематериальные активы, инвестиционная недвижимость, П(С)БУ, МСФО/МСБУ.

The article investigates the issues of interpretation, valuation and reflection of non-current assets, such as: fixed assets, intangible assets and investment property in the system of bookkeeping accounts. It is suggested the revised National Accounting Regulations (Standards) and the Book of accounts should be modified.