



А. В. Гусь,
аспірант Інституту економіко-правових досліджень
НАН України (м. Донецьк)

УДК 346.56

ЕВОЛЮЦІЯ ПОНЯТТЯ “НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ” У ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

Досліджено етапи становлення та розвитку нематеріальних активів у складі майна суб'єктів господарювання. Проаналізовано різні групи нормативно-правових актів щодо нематеріальних активів, зокрема акти з бухгалтерського обліку, оцінки (приватизації), податкові акти. Аналізується співвідношення категорій “нематеріальний актив” та “право інтелектуальної власності”.

Ключові слова: нематеріальні активи, оцінка, приватизація, право інтелектуальної власності, бухгалтерський облік, податковий облік.

Процес дослідження етапів становлення та розвитку нематеріальних активів у законодавстві України актуалізує вирішення низки проблем: по-перше, дасть змогу висвітлити новизну зазначеної складової частини майна суб'єктів господарювання для вітчизняного законодавства; по-друге, дозволить зробити обґрунтований висновок щодо співвідношення розуміння категорії “нематеріальний актив” у різних галузях знань на тому чи іншому етапі реформування вітчизняного законодавства.

Питанням дослідження еволюції категорії “нематеріальні активи” у чинному законодавстві займалися чимало вчених, проте слід зауважити, що більшість з них проходила в рамках економічної науки, зокрема податкового та бухгалтерського обліку. Серед учених, які розглядали розвиток нематеріальних активів у історичному аспекті, можна зазначити таких, як І. А. Бігдан, Т. М. Банасько, Н. М. Бразілій, С. В. Шульга, Н. О. Слободянюк, Н. А. Трофімова. Проте на сьогодні відсутнє комплексне дослідження нематеріальних активів в історичному аспекті з боку правознавців, що ускладнює розуміння їх правової природи та потребує свого висвітлення. Саме тому, метою статті є дослідження еволюції категорії “нематеріальний актив” згідно з актами чинного законодавства України з часів її незалежності і по сьогодні.

До 90-х років минулого століття ні законодавство СРСР, ні законодавство УРСР не знало поняття “нематеріальні активи”. Історія виникнення в нашій державі терміна “нематеріальний актив” починається з 1988 року, коли радянськими та іноземними юридичними особами і громадянами на території колишніх республік СРСР почали активно створюватися спільні підприємства. Саме тоді вітчизняні підприємства зіштовхнулися з проблемою визначення, відокремлення та внесення на свій баланс нового об'єкта — нематеріальних активів.

Згодом можливість внесення об'єктів нематеріальних активів у рахунок внеску в статутний капітал радянських організацій з'явилася із затвердженням Указу Радміну РРФСР від 25 грудня 1990 р. № 601 “Про затвердження Положення про акціонерні товариства” [1], де було вказано, що внеском учасника товариства можуть бути будівлі, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності, цінні папери, права користування землею, водою й іншими природними ресурсами, будівлями,



спорудами й устаткуванням, а також інші майнові права (зокрема на інтелектуальну власність), грошові кошти в радянських рублях і в іноземній валюті [2].

Нормативне визначення нематеріальних активів почало формуватися в актах податкового законодавства. Так, Закон України від 20 грудня 1991 р. “Про податок на додану вартість” [3] під нематеріальними активами розумів вартість майнових та інших прав, “ноу-хау”, ліцензії тощо.

Закон України від 21 лютого 1992 р. “Про оподаткування доходів підприємств і організацій” [4] представляє нематеріальні активи у вигляді вартості придбаних патентів, авторських прав, ліцензій, “ноу-хау”, вартості власного патентування, що виключаються з валового доходу методом часткового віднесення цих витрат до собівартості на період використання активів, але не більше десяти років.

На початку 90-х років ХХ ст. в Україні відбулися серйозні перетворення в економіко-правовому забезпеченні підприємницької діяльності, реформування власності та перехід до ринкової економіки. Вперше Україна самостійно здійснила формування цілісної національної системи бухгалтерського обліку. Прийняті в 1993 році акти (Наказ Міністерства фінансів України від 7 травня 1993 р. № 25 “Про застосування Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні” (втратив чинність — А. Г.) [5], Наказ Міністерства фінансів України від 09 серпня 1993 року № 55 “Про затвердження обсягу і форм річного бухгалтерського звіту підприємства та Інструкції про порядок їх заповнення” (втратив чинність — А. Г.) [6], Постанова Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250 “Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні” (втратила чинність — А. Г.) [7]) визнали нематеріальні активи відособленими об’єктами обліку у звітності всіх підприємств. На цьому етапі законодавець визначає нематеріальні активи як вартість тих чи інших груп прав, у тому числі права на місце на товарній, фондовій біржі [5].

Інструкція про порядок заповнення форм річного бухгалтерського звіту підприємства (втратила чинність — А. Г.) у п. 2.4 [6] визначає склад нематеріальних активів, до якого відносить вартість прав користування землею, водою, іншими природними ресурсами, промисловими зразками, товарними знаками, місцем на товарній, фондовій біржі, програмним забезпеченням обчислювальної техніки, об’єктами промислової та інтелектуальної власності, що внесені у рахунок вкладів до статутного фонду підприємства, а також придбаних у процесі діяльності підприємства.

У п. 16 Вказівок щодо організації бухгалтерського обліку (втратили чинність — А. Г.) [8] була реалізована перша спроба визначення поняття нематеріальних активів із зазначенням критерію визнання активу — отримання доходу власником від їх використання. Разом з тим визначення має низку недоліків. По-перше, нематеріальний актив є певним видом майна суб’єкта господарювання, а не одним зі способів його отримання — вкладення. По-друге, віднесення нематеріальних активів до довгострокових об’єктів обліку звужує їх склад — занижує вартість цілісного майнового комплексу, що робить його менш привабливим для інвесторів.

Положенням про організацію бухгалтерського обліку в Україні від 3 квітня 1993 р. (втратило чинність — А. Г.) [7] саме поняття “нематеріальний актив” як об’єкт обліку не було розкрито. Проте у п. 49 визначено, що у складі нематеріальних активів відображаються придбані підприємством, установою права користування землею, водою, іншими природними ресурсами, промисловими зразками, товарними знаками, об’єктами промислової та інтелектуальної власності та інші аналогічні майнові права.

У наказі Міністерства фінансів України від 18 серпня 1995 р. № 139 “Про затвердження обсягу і форм річного бухгалтерського звіту підприємства та Інструкції про порядок їх заповнення” [8] нематеріальні активи показуються як вартість прав користування. Зазначений акт втратив чинність на підставі наказу Мінфіну № 39 від 25 лютого 2000 р. “Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського



обліку 25 “Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва” [9], який застосовує визначення нематеріальних активів, наведене в П(С)БО 8.

У наступні роки нематеріальні активи отримали правовий статус як об’єкт експертної оцінки при приватизації підприємств: Методика оцінки вартості об’єктів приватизації та оренди від 2 вересня 1992 р. (втратила чинність — А. Г.) [10]; Методика оцінки вартості об’єктів приватизації від 08.09.1993 р. (втратила чинність — А. Г.) [11]; Методика оцінки вартості об’єктів приватизації від 18 січня 1995 р. (втратила чинність — А. Г.) [12]; Порядок експертної оцінки нематеріальних активів від 27 липня 1995 р. [13]. Перший з цієї групи актів [10] у п. 16 до складу нематеріальних активів відносив вартість прав користування землею, водою або іншими природними ресурсами, будівлями та обладнанням, інших майнових прав, включаючи право на інтелектуальну власність (патенти, технології, ліцензії тощо). Аналогічне тлумачення нематеріальних активів наведене також і у наступній редакції Методики від 8 вересня 1993 р. [11]. Проте, зазнавши чергових змін, Методика в редакції від 18 січня 1995 р. [12] визначила, що оцінка нематеріальних активів повинна відбуватись на основі Порядку експертної оцінки нематеріальних активів, який був прийнятий у 1995 року [13] та в п. 7 відніс нематеріальні активи до об’єктів права інтелектуальної власності, та інших об’єктів права власності такого користування.

Визначення нематеріальних активів в акті податкового законодавства, Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств” (втратив чинність — А. Г.) [14], так само не позбавлене недоліків. На думку І. А. Бігдан, виділення терміна “вартість прав” зайве, тому що в обліку всі об’єкти відображаються у вартісній оцінці [15, с. 14]. Прийнятий 22 травня 1997 р. Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” (втратив чинність — А. Г.) [16] у ст. 1.2 визнав нематеріальні активи як права власності платників податку.

З прийняттям провідного акта податкового законодавства в державі була видана низка процедурних актів, які так чи інакше відображали положення Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, наприклад, Правила застосування Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 27 червня 1995 р. [17] у п. 24 не тільки трактують нематеріальні активи як права власності платника податку, але й наводять примірний перелік об’єктів, що до них відносяться: винаходи, корисні моделі, промислові зразки, знаки для товарів і послуг, торгові марки, об’єкти авторських прав, програмне забезпечення обчислювальної техніки, гудвіл, “ноу-хау” тощо. Варто зазначити, що Постанова Кабінету Міністрів України від 23 квітня 1996 р. № 452 “Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств” [18] стала останнім актом податкового законодавства, який визначав нематеріальні активи як вартість прав на об’єкти інтелектуальної та промислової власності.

Про необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні говорилося ще з самого початку набуття Україною незалежності. Проте справа зрушила тільки з прийняттям Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів [19], якою було затверджено програму реформування системи бухгалтерського обліку, а також передбачено її фінансування в 1999–2001 роках.

Одним з першочергових завдань стало створення системи національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і звітності. Прийняте у 1999 році Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” (далі П(С)БО 8) [20] визначало нематеріальний актив як актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду понад один рік (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік), для виробництва, торгівлі, з адміністративною метою або надання в оренду іншим особам. З введенням в дію П(С)БО 8 почався новий



етап у розвитку інституту нематеріальних активів в Україні. Низка нормативних актів (Методичні рекомендації з обліку нематеріальних активів кінотовиробництва від 2 квітня 2008 р. [21] та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999 р. [22]), що були прийняті після набуття ним чинності у своєму змісті, незважаючи на складну структуру та використання децю специфічних термінів, повністю наслідують П(С)БО 8. Слід зазначити що на сьогодні це визначення відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 8 липня 2008 р. № 901 “Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку” [23] зазнало редакції: “немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований”. Саме так наразі законодавець розуміє нематеріальні активи з бухгалтерською точки зору і використовує це визначення у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку нематеріальних активів від 16 листопада 2009 р. [24].

Трактування поняття “немонетарний актив”, наведене у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 “Нематеріальні активи” [25], вказує, що немонетарні активи — це всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей. Аналогічне визначення цього поняття дає і п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 “Об'єднання підприємств” [26].

Тобто можна вести мову про те, що вказане вище положення, як і більшість актів фінансового законодавства, на відміну від Податкового кодексу України, розглядає нематеріальні активи не як право, а як відповідну статтю витрати суб'єкта господарювання, здатну в майбутньому принести йому певну економічну вигоду.

Майже в один час з реформуванням бухгалтерського обліку в державі проходить оновлення податкового законодавства. 3 квітня 1997 р. був прийнятий Закон України “Про податок на додану вартість” [27]. У цьому акті не міститься визначення “нематеріальний актив” як такий, проте законодавець розглядає його в контексті поставки послуг, у тому числі надання права на користування або розпорядження товарами у межах договорів оренди (лізингу), поставки, ліцензування або інші способи передачі права на патент, авторське право, торговий знак, інші об'єкти права інтелектуальної, в тому числі промислової, власності.

Задля усунення суперечок при застосуванні цього Закону Державною податковою адміністрацією був надісланий лист до Міністерства юстиції України щодо надання роз'яснень деяких положень Закону України “Про податок на додану вартість”. У відповідному листі Міністерства юстиції України від 28 квітня 1999 р. № 13–11–161 “Щодо надання роз'яснень деяких положень Закону України “Про податок на додану вартість” [28] наводиться визначення нематеріального активу, зазначене у Законі України “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” [16].

Наступним етапом у розумінні нематеріальних активів з точки зору оціночної діяльності, у тому числі як об'єкта приватизації, стало прийняття Закону України “Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні” [29]. Відповідно до цього Закону був прийнятий Національний стандарт № 1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав” [30], який визначає нематеріальні активи таким чином: “об'єкти оцінки у нематеріальній формі — об'єкти оцінки, які не існують у матеріальній формі, але дають змогу отримувати певну економічну вигоду”. Більш детально питання оцінки нематеріальних активів, враховуючи їх специфічну природу, було визначено у Національному стандарті № 4 “Оцінка майнових прав інтелектуальної власності” [31].

16 січня 2003 р. був прийнятий Господарський кодекс України [32], який визначив, що нематеріальні активи є частиною майна підприємства. Саме тому вони мають вартісне визначення, виробляються чи використовуються у діяльності суб'єктів господарювання та відображаються в їх балансі [33, с. 261]. Слід зазначити,



що кодекс як типовий акт господарського законодавства дає тільки загальне визначення майна суб'єктів господарювання, не розкриваючи сутність його складових, зокрема нематеріальних активів. Вважаємо, що доцільним було б визначити поняття нематеріальних активів у Господарському кодексі, бо з урахуванням безлічі підходів до розуміння їх сутності, (економічної, оціночної, бухгалтерської тощо) ми зовсім не маємо уявлення про їх правову природу. Навіть у коментарі до Господарського кодексу України [34, с. 257–258] наводиться визначення нематеріальних активів з П(С)БО 8.

Так, до 1997 року більшість активів розуміли нематеріальні активи як вартість тих чи інших об'єктів, потім вони почали розумітися як актив. Згодом акти бухгалтерського обліку та податкового законодавства розділилися: перша група визначає нематеріальні активи як немонетарний актив, друга — як право власності на об'єкти.

Дефініція, яка наводиться у ст. 14.1.120 Податкового кодексу України (далі ПК України) [35], дозволяє зробити висновок, що при визначенні нематеріального активу у цьому акті законодавець звернувся до права власності суб'єктів господарювання на об'єкти обліку нематеріальних активів: право користування природними ресурсами, право користування майном, визнані об'єкти права інтелектуальної власності, незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи, право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв.

Разом з тим вважаємо, що саме визначення, наведене в Податковому кодексі України, найбільш точно і повно дозволяє визначити саме правову суть нематеріальних активів як права (матеріального) на використання об'єктів, у тому числі об'єктів права інтелектуальної власності, а не самі об'єкти [36, с. 14]. Таку саму думку розділяє й Н. Хорунжак, яка зазначає, що використання для визначення терміна “нематеріальні активи” поняття “об'єкти інтелектуальної, в тому числі промислової, власності” недостатньо конкретне, оскільки в цьому випадку йдеться не про самі об'єкти, а про право на них [37, с. 68–69].

Програмою реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706, було передбачено запровадження міжнародних стандартів шляхом їх адаптації до економіко-правового середовища і ринкових відносин в Україні. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911–р “Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні” [38] стверджує, що на сьогодні розроблено на базі міжнародних стандартів та затверджено наказами Мінфіну 32 національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Провідним міжнародним актом у сфері регулювання правовідносин з використання нематеріальних активів виступає Міжнародний стандарт обліку та фінансової звітності 38 “Нематеріальні активи” [39] (далі МСФЗ 38), який визначає нематеріальний актив як немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований.

Взагалі, становлення і розвиток законодавства України про нематеріальні активи можна розглядати за такими стадіями.

1. Формуюча. 1990–1997 рр. На цьому етапі Україна переходить до незалежності, що зумовлює прийняття низки нормативних актів загальнодержавного значення, які відображають перехід від планово-адміністративної до ринкової економіки, зміну форм права власності, введення нових інститутів у законодавство, зокрема нематеріальні активи.

Впродовж цього періоду законодавець розуміє нематеріальні активи як вартість об'єктів, що належать підприємству на праві власності, проте не мають матеріальної форми.

2. Стандартизаційна. 1997–2005 рр. Перетерпівши низку змін, акти з бухгалтерського обліку, приватизації, оцінки та податкові акти дістались більш-



менш узгодженого змісту. Розпочинаючи з 1998 року, законодавець починає розділяти трактування поняття “нематеріальний актив”. Податкові акти починають розуміти їх як права на об’єкти інтелектуальної власності та інші аналогічні права. Бухгалтерська ж система України починає перехід до стандартів бухгалтерської звітності, головним з яких виступає П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”. Також на цьому етапі приймається Цивільний та Господарський кодекс, котрі у складі майна вирізняють нематеріальні активи.

3. Етап євроінтеграції. 2006 р. — по наш час. Сьогодні ми вже маємо низку визначених понять у тих чи інших нормативно-правових актах України, які відображають суть нематеріальних активів, критерії їх визнання тощо. Проте розвиток міжнародного співробітництва, іноземного інвестування, глобалізації та євроінтеграції обумовлює реформування чинних нормативно-правових актів відповідно до вимог світового співтовариства. Крім того, на цьому етапі був прийнятий ПК України, що, на нашу думку, найбільш вдало на сьогодні розкриває саме правову природу нематеріальних активів як майнового права у складі майна суб’єктів господарювання.

Підводячи підсумки, також слід визначити ті проблеми, які виникли в ході дослідження та потребують подальшого доопрацювання:

1. Категорія “нематеріальний актив” є міжгалузєвою, вона використовується у бухгалтерському обліку, оцінці (у тому числі під час приватизації), податковому звороті, що призводить до різноманіття підходів щодо визначення її в законодавстві, кожне з яких перетерпіло чималі зміни за часів розбудови в незалежній Україні ринкових відносин.

2. У Господарському кодексі України як провідному акті у сфері господарювання відсутнє визначення нематеріального активу як складової майна суб’єктів господарювання. Тобто можна стверджувати про відсутність нормативного закріплення розуміння нематеріальних активів з правової точки зору.

3. Ототожнення понять “нематеріальний актив” та “право інтелектуальної власності” у низці нормативно-правових актів.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення про акціонерні товариства : Указ Ради Міністрів РРФСР від 25.12.1990 р. № 601 [Електронний ресурс] Консультант Плюс. — URL : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=39>.
2. Назаренко, Н. А. Эволюция плана счетов в России / Н. А. Назаренко // Современный бухучет. — 2007. — № 5 [Электронный ресурс] Fin-Buh.ru. — URL : <http://www.buhi.ru/text/107782-2.html>.
3. Про податок на додану вартість : Закон України від 20.12.1991 р. № 2007–ХІІ [Текст] // ВВР. — 1992. — № 14. — Ст. 184.
4. Про оподаткування доходів підприємств і організацій : Закон України від 21.02.1992 р. № 2146–ХІІ [Текст] // ВВР. — 1992. — № 92. — Ст. 333.
5. Про застосування Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні : наказ Міністерства фінансів України від 07.05.1993 р. № 25 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0052-93>.
6. Про затвердження обсягу і форм річного бухгалтерського звіту підприємства та Інструкції про порядок їх заповнення : наказ Міністерства фінансів України від 09.08.1993 р. № 55 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0143-93>.
7. Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні : постановою Кабінету Міністрів України від 03.04.1993 р. № 250 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/250-93-п>.
8. Про застосування Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні : наказ Міністерства фінансів України від 07.05.1993 р. № 25 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0052-93>.



9. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва” : наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 [Текст] // ОВУ. — 2000. — № 11. — Ст. 441.
10. Про затвердження Методики оцінки вартості об’єктів приватизації та оренди : постанова Кабінету Міністрів України від 02.09.1992 р. № 522 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/522-92-п>.
11. Постанова Кабінету Міністрів України від 08 вересня 1993 № 717 “Про затвердження Методики оцінки вартості об’єктів приватизації” [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/717-93-п>.
12. Про затвердження Методики оцінки вартості об’єктів приватизації : постанова Кабінету Міністрів України від 18.01.1995 р. № 36 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/36-95-%D0%BF>.
13. Про затвердження Порядку експертної оцінки нематеріальних активів : наказ Фонду державного майна України та Державного комітету з питань науки та технологій від 27.07.1995 р. № 1327 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0292-95>.
14. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР [Текст] // ВВР. — 1995. — № 4. — Ст. 28.
15. Бигдан, И. А. Нематериальные активы: проблемы признания, учёта и аудита [Текст] / И. А. Бигдан. — Х. : ХГУПТ, 2005. — 287 с.
16. Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” : Закон України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР [Текст] // ВВР. — 1997. — № 27. — Ст. 181.
17. Про затвердження Правил застосування Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” : постанова Верховної Ради України від 27.06.1995 р. № 247/95-ВР [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/247/95-вр>.
18. Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : постанова Кабінету Міністрів України від 23.04.1996 р. № 452 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/452-96>.
19. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : постанова Кабінету Міністрів України від 20.10.1998 р. № 1706 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>.
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”, затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 [Текст] // ОВУ. — 1999. — № 44. — Ст. 229.
21. Про затвердження Методичних рекомендацій з обліку нематеріальних активів кіновиробництва : наказ Міністерства культури України від 02.04.2008 р. № 353/0/16-08 [Електронний ресурс] НАУ-Online. — URL : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.29274.0>.
22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Міністерством фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
23. Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. № 901 [Текст] // ОВУ. — 2008. — № 56. — Ст. 153.
24. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327 [Електронний ресурс] Міністерство фінансів України. — URL : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=293611.
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 “Нематеріальні активи”, затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.10.2010 р. № 1202 [Текст] // ОВУ. — 2010. — № 86. — Ст. 3067.
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 “Об’єднання підприємств”, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 [Текст] // ОВУ. — 2010. — № 30. — Ст. 205.



27. Про податок на додану вартість : Закон України від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР [Текст] // ВВР. — 1997. — № 21. — Ст. 156.
28. Щодо надання роз'яснень деяких положень Закону України “Про податок на додану вартість” : лист Міністерства юстиції України від 28.04.1999 р. № 13-11-161 [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0013323-99>.
29. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III [Текст] // ВВР. — 2001. — № 47. — Ст. 251.
30. Про затвердження Національного стандарту № 1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав” : постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440 [Текст] // ОВУ. — 2003. — № 37. — Ст. 1995.
31. Про затвердження Національного стандарту № 1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав” : постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 р. № 1185 [Текст] // ОВУ. — 2007. — № 75. — Ст. 2792.
32. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Текст] // ВВР. — 2003. — № 18, № 19-20, № 21-22. — Ст. 144.
33. *Кожемякіна, Т. В.* Нематеріальні активи підприємства-експортера як чинник підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку [Текст] / Т. В. Кожемякіна, Д. Г. Матукова // Економіка Криму. — 2010. — № 1 — С. 260-264.
34. Науково-практичний коментар Господарського кодексу України [Текст] / О. А. Беяневич, О. М. Вінник, В. С. Щербина [та ін.] ; за заг. ред. Г. Л. Знаменського, В. С. Щербини. — [3-тє вид., переробл. і допов.]. — К. : Юрінком Інтер, 2012. — 776 с.
35. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Текст] // ВВР. — 2011. — № 13-17. — Ст. 112.
36. *Зайковский, А.* Идентификация нематериальных активов — базис их бухгалтерского учета [Текст] / А. Зайковский, В. Комаров // Интеллектуальная собственность. — 2008. — № 5. — С. 13-19.
37. *Хорунжак, Н.* Сучасні підходи до категоріального визначення та організації обліку нематеріальних активів [Текст] / Н. Хорунжак // Регіональна економіка. — 2001. — № 2. — С. 67-76.
38. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. № 911-р [Текст] // ОВУ. — 2007. — № 82. — Ст. 3054.
39. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 Нематеріальні активи” від 01.12.2012 р. [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_050.

Надійшла до друку 29.05.2013

Гусь А. В. Эволюция понятия “нематериальные активы” в законодательстве Украины
Исследуются этапы становления и развития нематериальных активов в составе имущества субъектов хозяйствования. Проанализированы различные группы нормативно-правовых актов относительно нематериальных активов, в частности акты по бухгалтерскому учету, оценке (приватизации), налоговые акты. Анализируется соотношение категорий “нематериальный актив” и “право интеллектуальной собственности”.

Ключевые слова: нематериальные активы, оценка, приватизация, право интеллектуальной собственности, бухгалтерский учет, налоговый учет.

Hus, A. V. The Evolution of Intangibles Assets in Ukrainian Law

The article deals with the stages of formation and development of intangible assets in the estate entities. Analyzed different groups of regulatory legal acts against intangible assets, in particular acts on accounting, evaluation (privatization), the tax acts. The paper analyzes the relationship categories of “intangible assets” and “intellectual property”.

Keywords: intangible assets, valuation, privatization, intellectual property law, accounting, tax accounting.

