

2. Багрова І.З. *Складові та фактори конкурентоспроможності* / І.З. Багрова, О.Р. Нефедова // *Вісник економічних наук України*. – 2007. – № 1. – С. 11-16.
3. Войчак А.В. *Конкурентні переваги підприємства: сутність і класифікація* / А.В. Войчак, Р.В. Камишніков // *Маркетинг в Україні*. – 2005. – № 2. – С. 50-53.
4. Портер М. *Конкуренція*. : пер. с англ. / М. Портер. – М. : Изд. дом "Вільямс", 2005. – 608 с.
5. Саєнко М.Г. *Стратегія підприємства : підручник* / М.Г. Саєнко. – Тернопіль : Вид-во "Економічна думка". – 2006. – 390 с.
6. Теслюк Н.П. *Стратегії підприємства по досягненню конкурентних переваг* / Н.П. Теслюк // *Економіка, фінанси, право*. – 2005. – № 11. – С. 17-20.
7. Киндрат А. Г. , Волощак Р. П. *Управление конкурентоспособностью*. – М: Экономика – 2002. – 290 с.
8. Репин О. О. *Конкурентоспособность: основные аспекты* / Репин О. О, Репин Л. З. , Шухевич О. В.. – М: Экономика – 2003. – 159 с.
9. Кузьмук П. П. *Конкурентоспособность предприятий: теория и практика* / Кузьмук П. П. – М. : ПКИ – 2000. – 367 с.
10. Колот Р. А. *Стратегии развития конкурентоспособности* / Колот Р. А. , Хрущ П. З. , Хойер Дж. – М: ПКИ – 2000. – 95 с.
11. Матрехин К. К. *Конкурентменеджмент* / Матрехин К. К. , Грачев В. И. – М. : ПКИ – 1995. – 160 с.

Стаття надійшла: 28.11.2016 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Дмитрієв І.А.

Рецензент: д.е.н., доц. Бервено О.В. (Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ).

УДК 657.421.3

JEL Classification: M00

КЛАСИФІКАЦІЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА ШЛЯХИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

Федорова І.В., аспірант

Одеський національний економічний університет

Анотація. Дана стаття присвячена проблемним питанням обліку такої економічної категорії, як нематеріальні активи, а саме існуючим підходам до їх класифікації. У статті розглянуті різновиди класифікації нематеріальних активів, наведені у вітчизняних наукових працях, а також нормативно-правових актах. Автор провів їх детальний аналіз та виявив недоліки та неточності. У ході дослідження були використані праці вітчизняних вчених, які досліджували цю тематику. Мета статті - аналіз здобутків українських науковців-економістів у галузі обліку нематеріальних активів, зокрема їх класифікації, а також наявної законодавчої бази щодо даного питання, та внесення пропозицій для удосконалення. Під час дослідження були використані методи аналізу попередніх робіт, порівняння отриманих результатів та узагальнення інформації. Результатом роботи є розробка класифікації нематеріальних активів за окремими їх ознаками та групами. Також наведені пропозиції щодо удосконалення вже існуючих класифікаційних підходів, що були раніше запропоновані українськими вченими. У статті обґрунтовується недосконалість наявної системи класифікації нематеріальних активів, що регламентується законодавством України. Наголошується на потребі реформування вітчизняних нормативно-правових актів у даній сфері. Зроблені у статті висновки можуть бути використані під час теоретичного обґрунтування та практичної розробки методик класифікації нематеріальних активів у сфері бухгалтерського обліку на промислових підприємствах. Виконане дослідження дозволяє зробити висновок, що чіткість класифікації нематеріальних активів – одна з ключових вимог їх обліку. На жаль, існуюча практика з цього питання є недосконалою та потребує подальшого вивчення та розробки.

Ключові слова: активи, нематеріальні активи, облік, класифікація, законодавство, проблеми, стандарт бухгалтерського обліку.

CLASSIFICATION OF THE INTANGIBLE ASSETS AND THE WAYS OF ITS IMPROVEMENT

Irene Fedorova, graduate student

Odesa State Economic University

Summary. This article is devoted to the problem questions of accounting of such economic category, as intangible assets, especially to the existing classification approaches. In the article the varieties of the classification of intangible assets that were mentioned in the scientific works and also legislative acts are considered. An author per-

form the detailed analysis and found out failings and inaccuracies. The results of the Ukrainian scientists' work on this item were used during the research. The purpose of the article is to analyze the achievements of the Ukrainian scientists and economists in the field of accounting of intangible assets, in particular their classification, and also present legislative base in relation to this question, and making suggestions for an improvement. During the research the following methods were used: the analysis of previous works, comparison of the results and generalization of information. The result of the research is development of classification of intangible assets on their separate signs and groups. There are also suggestions in relation to the improvement of already existing classification approaches which were offered before by the Ukrainian scientists. The imperfection of the present system of classification of intangible assets, which is regulated by the legislation of Ukraine, is substantiated in the article. There is a focus on the necessity of reformation of Ukrainian normatively legal acts in this sphere. The conclusions done in the article can be used during a theoretical rationalization and practical development of the methods of classification of intangible assets in the field of accounting on industrial enterprises. The executed research allows to draw to conclusion, that clearness of classification of intangible assets is one of key requirements of their accounting. Unfortunately, existing practice through this question is imperfect and needs subsequent study and development.

Key words: assets, intangible assets, accounting, classification, legislation, problems, standards of the accounting.

Постановка проблеми. Розвиток сучасної економіки – процес, що не є ізольованим та самодостатнім. Він перебуває у тісному зв'язку зі всіма значущими подіями, що відбуваються у світі, чи то природні зміни, чи політичні, а надто – інноваційні. Підприємству, яке прагне бути успішним, необхідно відстежувати фактори впливу на бізнес-середовище, пристосовуватися до нього та завжди бути на крок попереду конкурентів. У ХХІ столітті ключовими критеріями розвитку підприємства є вже не стільки матеріальні, фінансові ресурси або робоча сила, скільки інтелектуальні здобутки. Використання науково-технологічних знань відчутно підвищує ефективність діяльності підприємства в усіх напрямках. Як зазначає В. Геєць, і спеціалізовані, і повсякденні знання є джерелом зростання. Отже, сучасну економіку можна охарактеризувати влучно наступним чином: «економіка знань». [1]

Якщо конкретизувати викладене вище до рівня бухгалтерського обліку, можна сказати, що сьогодні особливої значущості набувають нематеріальні активи (далі – НМА). Невипадково найбільші компанії світу, такі як Apple, Google, Wells Fargo & Co, мають переважну частку саме нематеріальних активів у структурі активів. Важливу роль відіграє здатність обліковувати об'єкти НМА у всій їх різноманітності: від авторського права до промислового зразку. Що вірно для іноземних компаній, так само вірно і для українських. Але, на жаль, у балансах переважної більшості українських підприємств за статтею «Нематеріальні активи» відображається лише вартість комп'ютерних програм та ліцензій, а інші об'єкти враховуються як витрати або взагалі не відображаються.

Як справедливо зазначає Горовий Д.А., далеко не всі можливі види нематеріальних здобутків знаходять своє відображення на балансі вітчизняних підприємств, а окремо гудвіл та гудвіл при консолідації. Крім того, у балансі малих підприємств, що оподатковуються за спрощеною системою, нематеріальні активи та тим більше гудвіл взагалі ніяк не враховуються. [2]

Така ситуація свідчить про необхідність удосконалення та всебічного вивчення обліку НМА, особливо в частині їх класифікації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження в галузі економічної класифікації НМА, визначення найточніших критеріїв їх групування є предметом особливої уваги таких вчених, як Бігдан І.А., Діба В.М., Іванова К.В., Бразілій Н.М., Скоп Х.І., Куцик П.О., Старко І.Є. Не зважаючи на значну увагу, що була приділена даним питанням, та вагомих внесок вітчизняних вчених в удосконалення класифікації НМА, все ще існує потреба у подальшому аналізі наявних недосконалостей.

Невирішені складові загальної проблеми. Розширення сфери використання НМА є очевидним, так само як і невпинне зростання кількості їх різновидів. У сучасних умовах фірма не здатна ефективно функціонувати без використання такого інструментарію, як знаки для товарів і послуг, промислових зразків, комп'ютерних програм, web-сайтів і т.д. Недостатньо ефективним є система обліку, що не здатна відобразити повноту розмаїття невідчутних ресурсів підприємства. Цього результату не можна досягти за умов, коли законодавче оформлення обліку НМА є недосконалим та знаходиться у затижкому процесі становлення. Наразі облікове законодавство звужує склад нематеріальних активів. Типовою є ситуація, коли на українських підприємствах витрати на створення багатьох НМА за-

раховуються на витрати звітного періоду. І так як класифікація НМА постійно підлягає змінам, вона потребує періодичного перегляду та уточнення на законодавчому рівні.

Формулювання цілей статті. Основними цілями даної статті є: розглянути класифікацію НМА, спираючись на здобутки вітчизняних вчених; розглянути класифікацію НМА для цілей бухгалтерського обліку, що наведена в українських нормативно-правових актах; дослідити та проаналізувати наявні проблемні питання; дійти до висновку щодо заходів, необхідних для удосконалення існуючої ситуації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сам термін «нематеріальний актив», згідно з п.4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (далі – П(С)БО 8), є немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [3].

За Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (далі – М(С)БО 38) НМА – це немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований [4]. Тлумачення терміну у різних нормативно-правових актах істотно не відрізняються одне від одного та не входять у протиріччя. Чого не можна сказати про класифікацію НМА.

Але спершу, на наш погляд, необхідно розглянути групування НМА у розрізі критеріїв, запропонованих українськими вченими-економістами. Кожен із різновидів класифікації має свою інформаційну функцію, їх частина не обмежується сферою саме бухгалтерського обліку. Класифікація НМА за відповідними ознаками наведена у таблиці 1.

Таблиця 1 – Класифікація нематеріальних активів підприємства.

Критерій класифікації	Група НМА	Об'єкти
Ідентифікованість	ідентифіковані	патенти на винаходи, права користування природними ресурсами, документовані результати науково-дослідних робіт тощо, які у загальному вигляді визначаються як промислова власність;
	неідентифіковані	частина вартості діючого підприємства, що залучає добре ім'я, ділові зв'язки, репутацію, фірмову назву, товарний знак тощо.
Спосіб залучення	отримані іншим шляхом	придбані за грошові кошти;
		придбані в обмін на інші активи;
		придбані в обмін на інструменти капіталу (як внесок в уставний капітал);
		отримані внаслідок об'єднання підприємств;
		отримані безоплатно;
	створені власними силами	придбані за рахунок коштів цільового фінансування.
З точки зору маркетингу	творчі цінності	ті, що на етапі дослідження;
	ринкові активи	ті, що на етапі розробки.
	вияви цінності	реклама, розвиток продукту та інші інструменти маркетингу;
	поєднання ринкових активів	торгові марки, бренди, вхідні бар'єри, інформаційні системи;
Функціональне призначення	ті, які прямо пов'язані з обсягом виробництва	імідж, репутація і преміальна ціна;
	ті, які не прямо пов'язані з обсягом виробництва	конкурентна перевага.
Унікальність	унікальні	сортів рослин, породи тварин, комерційні таємниці, комп'ютерні програми;
	неунікальні	комерційні (фірмові) назви, літературні та художні твори, торговельні марки, промислові зразки.
		ноу-хау, сортів рослин, породи тварин, художні і музичні твори;
		права на користування природними ресурсами, земельною ділянкою, будівлею.

У даній статті наведено ті критерії групування, які, на нашу думку, є найбільш суттєвими та значущими для ефективного процесу управління нематеріальними активами на мікрорівні.

Особливість критерію ідентифікованості полягає в тому, що, як зазначає Діба В.М., ідентифіковані НМА можуть бути чітко виділеними із загальної маси, оціненими й прийнятими на баланс підприємства під власною назвою. Стосовно них діють особливі законодавчі документи, зокрема патентне, авторське право тощо. Неідентифіковані нематеріальні активи теж постають об'єктами права як частина власності підприємства, однак не обов'язково об'єктами особливого законодавства. [5]

Дана класифікація близька до такої, яку Анохіна К.О. пропонує використовувати для нематеріальних ресурсів, а саме ділення їх на контрольовані (НМА, пов'язані з: технологіями, користуванням природними ресурсами, майном, творчою діяльністю, комерційними позначеннями) та неконтрольовані (нематеріальні ресурси, пов'язані з: комунікаційними відносинами, людським капіталом, репутацією).

Доцент Ясишена В. В. пропонує неідентифіковані НМА додатково розділяти на невідчужувані від підприємства та невідчужувані від індивіда.

Класифікаційна ознака «унікальність» є специфічною і дозволяє розділити нематеріальні активи на унікальні і неунікальні. До унікальних відносять ті, які є неповторними, їм притаманний творчий підхід. [6]

Класифікація за функціональним призначенням безпосередньо важлива у процесі виявлення напрямку віднесення амортизаційних відрахувань НМА, строк корисного використання яких визначений.

Розподілення НМА на групи з точки зору маркетингу, як вважає Плотникова Л.А., ґрунтується на концептуальному уявленні про серію подій, які передбачають створення конкурентних переваг. [7]

На наш погляд, доцільною є класифікаційна ознака, запропонована Яцунською О.С., а саме «причини вибуття». Хоча у дослідженні науковця наведений підхід до класифікації основних засобів, на нашу думку, він може бути застосований і до НМА. Отже, НМА за даним критерієм можна поділити на ті, що вибули шляхом: запланованого продажу, позапланового продажу, безоплатної передачі, внеску до статутного капіталу, ліквідації, нестачі. [8]

На нашу думку, необхідним є виділення окремого критерію класифікації, такого як напрям віднесення амортизаційних відрахувань об'єктів НМА, що амортизуються. Як зазначено у п. 25 П(С)БО 8, НМА з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. Але ті НМА, щодо яких підприємством визначено обмеження строку корисного використання та які підлягають амортизації, пропонується класифікувати за видами витрат, до яких відносяться амортизаційні відрахування:

- ті, що відносяться до собівартості реалізації (право на сорти рослин, породи тварин, винаходи, що безпосередньо приймають участь у процесі виробництва);
- ті, що відносяться до загальновиробничих витрат (наприклад, право користування будівлею цеху, право власності на винахід, що має загальновиробниче значення);
- ті, що відносяться до адміністративних витрат (тобто право власності на програми для ЕОМ або базу даних адміністративного призначення);
- ті, що відносяться до витрат на збут (право власності на фірмове найменування, право власності на знаки для товарів і послуг).

Така класифікація покликана удосконалити аналітичний облік нематеріальних активів з точки зору нарахування амортизації, відображення витратного аспекту діяльності підприємства. Адже амортизація – один із ключових моментів обліку НМА в цілому, який має бути чітко зафіксований та ретельно проаналізований.

Також, на наш погляд, у складі групування НМА в залежності від строку корисного використання, яку пропонує Бразілій Н.М. в рамках класифікації НМА як економічної категорії, необхідно зробити акцент на залежності строку корисного використання НМА від строку корисного використання інших активів підприємства. [9]

Тобто класифікація має бути доповнена наступним чином, наведеним на рисунку 1.



Рисунок 1 – Класифікація НМА в залежності від строку корисного використання.

Продовжуючи тему аналітичного обліку НМА, варто зробити акцент на нормативно-правових актах, у яких наведені варіанти їх класифікації.

У Порядку експертної оцінки нематеріальних активів (далі – ПЕОНА) вказується, що до НМА належать: право власності на винахід; право власності на корисну модель; право власності на промисловий зразок; право власності на знаки для товарів і послуг; право власності на сорт рослин; право власності на фірмове найменування; право власності на програми для ЕОМ; право власності на базу даних; право власності на науково-технічну інформацію. [10]

Як зазначено у М(С)БО 38, окремі класи НМА можуть включати: назви брендів; заголовки та назви видань; комп'ютерне програмне забезпечення; ліцензії та привілеї; авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію; рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи; нематеріальні активи на етапі розробки. [4]

Можна стверджувати, що класифікація НМА для цілей експертної оцінки дещо більш деталізована, ніж класифікація для цілей бухгалтерського обліку.

Але найбільшої критики з боку українських науковців зазнала класифікація НМА, що знайшла своє відображення у П(С)БО 8. Вітчизняне законодавство виділяє такі групи: права користування природними ресурсами; права користування майном; права на комерційні позначення, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті; права на об'єкти промислової власності; авторське право та суміжні з ним права. [3]

Стосовно першої групи «права користування природними ресурсами», Сизоненко О.В. зазначає, що з урахуванням ключових характеристик НМА, які визначені нормами П(С)БО 8, до складу цієї групи нематеріальних активів слід включати лише дозволи строком більше 1 року (або одного операційного циклу). [11]

Куцик П.О. та Дрогобицький І.М. мають підстави вважати, що права користування природними ресурсами не можуть бути визнані в якості самостійного нематеріального активу, на відміну від права користування геологічною та геоморфічною інформацією. Адже права користування природними ресурсами є складовою первісної вартості природних ресурсів, які є цілком матеріальним майном, орендованим у держави. Науковці підкреслюють інтелектуальну природу права користування геологічною інформацією та визнають його як комерційну таємницю. [12]

Такої ж думки науковець Тарасова І., яка вважає природні ресурси матеріальним об'єктом, а право користування - дозволом, що не може бути використаний у діяльності підприємства, і тому не є активом.

Щодо права користування майном, ми погоджуємося з думкою Скоп Х.І., а саме з необхідністю звільнити статтю «Нематеріальні активи» від неналежних об'єктів та впровадження відповідного розділу в Положенні (Стандарті) бухгалтерського обліку 14 "Оренда". [13]

Суперечливим є такий об'єкт, як захист від недобросовісної конкуренції, що входить до складу групи права на об'єкти промислової власності. Проскуріна Н.М., Польова Т.В. та Куцик П.О. наголошують на необхідності виключення даного об'єкту зі складу НМА. Адже гроші, що витрачаються на захист підприємства від порушень з боку конкурента у суді більше відносяться до витрат майбутніх періодів. [12]

Якщо ж фірма отримує компенсацію збитків за рішенням суду, такі надходження, на нашу думку, більш доцільно включити до складу доходів.

Враховуючи всі перераховані зауваження, вважаємо необхідним запропонувати класифікацію НМА, засновану на поєднанні елементів класифікації за П(С)БО 8 та Порядку експертної оцінки нематеріальних активів. Класифікація наведена у таблиці 2.

Таблиця 2 – Класифікація НМА для цілей обліку

Номер рахунка	Назва групи за П(С)БО 8	Назва об'єктів за ПЕОНА	Характеристика об'єктів
121	права користування геологічною та іншою інформацією про природне середовище	-	-
122	права на комерційні позначення	Право власності на знаки для товарів і послуг	словесні, зображувальні, об'ємні та інші позначення або їх комбінації, виконані у будь-якому кольорі чи поєднанні кольорів.
		Право власності на фірмове найменування	право і обов'язки господарських організацій, пов'язані з користуванням фірмовим найменуванням, виробничими марками і товарними знаками, що визначаються діючим законодавством.
123	права на об'єкти промислової власності	Право власності на винахід	продукт (пристрій, речовина, штамм мікроорганізму, культура клітин рослини і тварини; спосіб.
		Право власності на корисну модель	конструктивне виконання пристрою.
		Право власності на промисловий зразок	форма, малюнок чи розфарбування або їх поєднання, які визначають зовнішній вигляд промислового виробу і призначені для задоволення естетичних та ергономічних потреб.
124	авторське право та суміжні з ним права	Право власності на програми для ЕОМ	Право на публікування, відтворення, розповсюдження та інші дії по введенню в господарський обіг сукупності даних та команд, що призначені для функціонування ЕОМ та інших комп'ютерних пристроїв з метою отримання певного результату.
		Право власності на базу даних	Право на публікування, відтворення, розповсюдження та інші дії по введенню у господарський обіг сукупності даних (статей, розрахунків, тощо), які систематизовані для пошуку і обробки за допомогою ЕОМ.
		Право власності на науково-технічну інформацію	результати науково-технічних, виробничих робіт та іншої науково-технічної діяльності, що зафіксовані у формі, яка забезпечує їх відтворення, використання та поширення.
125	Інші нематеріальні активи	-	права на провадження діяльності, права на використання економічних та інших привілеїв.

Висновок або наукова новизна. Отже, проаналізувавши особливості класифікації НМА у науковій літературі та законодавстві, можемо стверджувати, що єдиного чіткого підходу до групування НМА для цілей бухгалтерського обліку немає попри плідну та результативну наукову діяльність українських економістів. Більше того, групування НМА у П(С)БО 8 – орієнтирі вітчизняного бухгалтера – містить інформацію, що призводить до багатьох помилок та неточностей в обліку. Значна кількість видів витрат необ-

ґрунтовано розглядаються в якості активів, що веде до викривлення показників Балансу та Звіту про фінансовий стан підприємства, а тим більше до Приміток №5 до Річної Фінансової звітності.

Саме тому пропонується наступне. Прийняти до відома класифікацію НМА в залежності від видів діяльності, на які відносяться амортизаційні відрахування. Доповнити класифікацію за ознакою «термін корисного використання» залежністю від строку корисного використання інших активів. Також запропоновані зміни класифікації НМА за П(С)БО 8 для цілей аналітичного обліку, що включає в себе елементи групування за Порядком експертної оцінки нематеріальних активів.

Перелік посилань:

1. Геєць В. Характер перехідних процесів до економіки знань / Геєць В. // *Економіка України*. – 2004. – № 5. – С. 4–14.
2. Горовий Д. А. Порівняльний аналіз витрат на формування нематеріальних активів на підприємствах України та Великобританії / Д. А. Горовий // *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності: збірник наукових праць*. – Маріуполь : ДВНЗ «ПДТУ». – 2012. – Вип.2. – Т.1. – С. 15 – 20.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" (із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
5. Диба В.М. Гармонізація обліку і оцінки нематеріальних активів за міжнародними стандартами // *Фінанси, облік і аудит*. - 2013. Випуск 1(21). – с. 244-255. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cqibin/irbis_nbuv/cqiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Foa_2013_1_31.pdf.
6. Ясишена В. В. Економічний зміст та класифікація нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку / В. В. Ясишена. // *Ефективна економіка*. - 2013. - №8. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_8_11.
7. Плотникова Л.А. Нематериальные активы: обзор международного опыта и перспективы развития / Л.А. Плотникова, А.Е. Каспин // *Международный бухгалтерский учёт*. – 2006. – № 4. – С. 30-39;
8. Яцунська О.С. Організаційно-методичне забезпечення обліку основних засобів за стадіями життєвого циклу : дис. канд. ек. наук : 08.00.09 / . – Одеса, 2016. – 299 с.
9. Бразілій Н.М. Класифікація необоротних активів за групами та ознаками – передумова вдосконалення обліку / Н.М. Бразілій, А.А. Муренко // *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. – 2009. – № 6, т.1. – С. 123–129.
10. Порядок експертної оцінки нематеріальних активів, затверджений наказом Фонду держмайна України з питань науки і технологій від 27 червня 1995р. N969/97. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. Сизоненко О.В. Класифікація нематеріальних активів для потреб бухгалтерського обліку / О.В. Сизоненко // *Облік і фінанси АПК*, 2008. – №8. – С. 143-146
12. Куцук П.О., Дрогобицький І.М., Плиса З.П., Скоп Х.І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства [Текст] : монографія / П.О.Куцук, І.М. Дрогобицький, З.П. Плиса, Х.І. Скоп. – Львів : Растр-7, 2016. – 268 с.
13. П(С)БО № 14 "Оренда", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 зі змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>.

Стаття надійшла: 25.11.2016 р.

Рецензент: д.е.н., доц. Горовий Д.А.

Рецензент: д.е.н., проф. Лоханова Н.О. (Одеський національний економічний університет).

