

*Рецензент: Ковальов А.І. д.е.н., професор, проректор з наукової роботи Одеського національного економічного університету*

1.09.2016

УДК 657.01

*Проскуріна Неля, Гороховець Юлія*

## **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

Розглянуто теоретико-методологічні підходи щодо визначення сутності дефініції «класифікація». На основі наукових розробок вітчизняних та зарубіжних корифеїв в області бухгалтерського обліку узагальнено й доповнено класифікаційні ознаки НА для цілей бухгалтерського обліку. З'ясовано, що на практиці НА обліковують за Планом рахунків, який на сьогоднішній день не є досконалим і потребує доопрацювання на законодавчому рівні. Доповнено існуючий перелік функцій НА.

**Ключові слова:** нематеріальні активи, класифікація нематеріальних активів, функції нематеріальних активів

*Проскуріна Неля, Гороховець Юлія*

## **МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К КЛАССИФИКАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

Рассмотрены теоретико-методологические подходы к определению сущности дефиниции «классификация». На основе научных разработок отечественных и зарубежных исследователей в области бухгалтерского учета обобщены и дополнены классификационные признаки НА для целей бухгалтерского учета. Установлено, что на практике НА учитывают по Плану счетов, который на сегодняшний день не является совершенным и нуждается в доработке на законодательном уровне. Дополнен существующий перечень функций НА.

**Ключевые слова:** нематериальные активы, классификация нематериальных активов, функции нематериальных активов

*Proskurina Nelya, Gorohovec Yuliya*

## **METHODOLOGICAL APPROACHES TO CLASSIFICATION OF INTANGIBLE ASSETS**

Theoretical and methodological approaches to defining the essence of the definition of "classification". Based on research of domestic and foreign giants in accounting summarized and supplemented by classification signs IA for accounting purposes. It was found that, in practice, IA accounted for the chart of accounts, which today is not perfect and needs some work on the legislative level. Supplemented existing functions IA the list.

**Keywords:** intangibles, the classification of intangible assets, intangible assets function

**Постановка проблеми.** Незважаючи на те, що в Україні досі переважають риси індустріальної економіки, при пануванні якої суспільство зайняте у виробництві матеріальних цінностей, нашій державі доводиться взаємодіяти з країнами постіндустріального світу, де робота більшості компаній зосереджена в сфері послуг та інтелектуальних технологій. Останнім належить ключова роль, адже саме вони в формі нематеріальних активів (далі по тексті – НА) визначають вартість компанії, формують її обличчя серед інвесторів, споживачів та конкурентів. Важливими обставинами, які визначають уявлення у користувачів як про середовище створення, сферу використання, власне призначення, так і про зміст поняття «нематеріальні активи», є класифікація та функції цього виду активів для цілей бухгалтерського обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Результати дослідження класифікаційних та функціональних особливостей НА відображено в працях відомих вітчизняних та зарубіжних авторів, серед яких слід відзначити Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Легенчука, І. А. Бігдана, О.В. Кудирко, С. Грея, Е.С. Хендріксена, Б. Нідлза та інших.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Проте незважаючи на значну кількість проведених досліджень, на наш погляд, на сьогоднішній день не сформована єдина класифікація, яка б дала чітке уявлення про сутність та роль нематеріальних активів для окремого підприємства. Зовсім мало уваги приділено функціональним особливостям нематеріальних активів, адже тільки у працях Сунь Лінь згадується про функцію впливу цього виду активів на підвищення ефективності діяльності підприємств. В попередніх дослідженнях ми акцентували увагу на тому, що в науковій та законодавчій літературі існують розбіжності у назві та визначенні засобів, під якими в бухгалтерському обліку розуміють НА. Вважаємо, що одним із наслідків даної проблеми якраз і є відсутність комплексної класифікації та чітко визначених функцій цього виду активів. Це й зумовлює актуальність даного дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Метою роботи є узагальнення класифікаційних та функціональних особливостей НА в різних літературних джерелах з метою удосконалення визначення цього виду активів для цілей бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для розширення уявлення про сутність «нематеріальних активів» вважаємо за доцільне розглянути їх класифікацію. Одним з видатних науковців, який наголошує на важливості розгляду класифікаційних ознак, є професор С.Ф. Легенчук, який в монографії «Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії» зазначає: «... успішний гносеологічний і методологічний аналіз сучасного стану й тенденцій розвитку бухгалтерського обліку неможливий без виділення і спеціального дослідження класифікаційної проблеми як особливого елемента системи бухгалтерського теоретичного знання [1, с. 295].

Нами вже приділялась увага класифікації НА, наведеній в законодавстві [2, с. 119-128], тому в даній роботі увага зосереджена на класифікаційних ознаках НА, які запропонували науковці.

Вважаємо, що на початку дослідження класифікаційних особливостей НА доцільно з'ясувати, що взагалі слід розуміти під терміном «класифікація».

В «Бухгалтерському словнику» за ред. Ф. Бутинця, класифікація – поділ множини сукупності будь-яких об'єктів (елементів) на групи (підмножини). Класифікація має відповідати

таким вимогам: а) підмножини, на які ділиться множина, не повинні перетинатися (мати спільні елементи); б) в сумі підмножини повинні складати вихідну множину об'єктів; в) кожен елемент повинен входити тільки до одного класу; г) поділ множин на групи повинен здійснюватись за однією ознакою [3, с. 87].

Відповідно до визначення, що наведено в економічній енциклопедії, класифікація – це розподіл об'єктів, понять, назв на класи, групи, розряди за спільною ознакою [4, с. 764].

У «Великому бухгалтерському словнику» за ред. А. Азріліяна, класифікація – це система супідрядних понять у певній галузі знань, розподіл тих чи інших об'єктів за класами (відділами, розрядами) залежно від їхніх загальних ознак [5, с. 508].

Таким чином, під класифікацією НА слід мати увазі розподіл їх об'єктів (множини) на групи (підмножини) за певними ознаками. Тут же постає нагальне питання: «Що таке «ознака»?» У вільній енциклопедії Вікіпедії зазначено, що ознака – це особливість предмета або явища, яка визначає подібність свого носія до інших об'єктів пізнання або відмінність в них; властивість [6].

У навчальному посібнику з криміналістики під редакцією А.В. Кофанова ознака – це показник, прикмета, знак, за якими можна розпізнати, визначити що-небудь [7].

Варто зазначити, що в попередньому дослідженні [8, с. 17], нами приділено увагу ознакам визнання НА, тож тепер зупинимось на розгляді класифікаційних ознак НА.

Дослідженню класифікаційних характеристик НА приділила увагу А.В. Остапенко, яка запропонувала класифікувати НА за ознаками, які дозволять виділити їх найбільш значимі складові, як об'єкта бізнесу: за джерелом виникнення, за ступенем ідентифікації, за можливостями самостійної оцінки, за можливостями встановлення терміну служби, за можливостями виступати в майбутньому джерелом прибутків [9, с. 60].

Сунь Лінь пропонує групувати НА як об'єкт обліку за такими ознаками: за термінами корисного використання, за мірою ідентифікації, по мірі відчуження, за мірою впливу на фінансові результати, правової захищеності, вкладення індивідуальної праці співробітників даного підприємства [10].

І. Бігдан класифікує НА за такими характеристиками: об'єктами права, функціональним призначенням, засобами придбання, характером володіння, використанням у діяльності, терміном корисного використання, засобом оцінки, рівнем правової охорони, можливостями ідентифікації, джерелами придбання, характером участі у виробництві продукції, впливом на фінансовий результат, ступенем ризику вкладень капіталу в активи [11].

О.В. Побережець та К.В. Іванова виділяють 2 групи НА: прямо пов'язані з обсягом виробництва і прямо не пов'язані з обсягом виробництва [12, с. 100].

А.В. Череп та А. П. Пухальською розроблено класифікацію НА за джерелами надходження на підприємство: власно створені об'єкти інтелектуальної власності; подаровані, отримані у безоплатне користування; придбані НА; внесені засновниками в уставний фонд підприємства [13, с. 472].

М. З. Николук розмежовує НА за національними П(С)БО та НА, що не обліковуються [14, с. 273].

Широкий перелік класифікаційних ознак НА наводить А. М. Рева: по об'єкту; за предметним змістом; за довготривалістю використання; за формою охорони; по відокремленню від підприємства або індивідуума; по відображенню в балансі; за обсягом витрат; за ступенем використання; за джерелом виникнення; по середовищу формування вартості; за сферою застосування; за характером діяльності, що призвела до появи НА; по стадії життєвого циклу, на якому використовується [15, с. 179].

Ю.В. Чуб пропонує класифікувати НА за такими ознаками: джерелом створення, середовищем акумулювання, характером існування, рівнем значення, характером впливу на результати діяльності підприємства [16, с. 285].

Мельник О. В. виділив юридичний, економічний, інвестиційний, інноваційний, знаннєвий (когнітивний) підходи до ідентифікації та оцінки НА та запропонував класифікувати НА за ступенем відчуження, за ступенем правового захисту, за природою носія, за ступенем участі у виробничому процесі, за впливом на вартість підприємства, за ступенем вкладу індивідуальної праці працівника підприємства, за природою походження, за походженням, за функціональним призначенням [17, с. 239].

Узагальнені класифікаційні ознаки, які представлені на рис. 1, дають чітке уявлення про середовище формування, сферу використання, функціональне призначення НА тощо. На малюнку присутня й класифікаційна характеристика, запропонована одночасно двома дослідниками, А. Остапенко й І. Бігдан, які пропонують класифікувати НА (множину) – за можливостями ідентифікації, виділяючи такі підмножини: ідентифіковані й не ідентифіковані НА. Ми вважаємо, що запропонована класифікаційна характеристика суперечить визначенням НА, зазначених в П(С)БО 8 [18], та МСБО 38 [19], де написано, що: «нематеріальний актив – це немонетарний актив, який ... може бути ідентифікований». Крім того, в п. 11 МСБО 38, зазначено, що «гудвіл ... не можна ідентифікувати індивідуально або визнати окремо». Тому, вважаємо, що запропонована класифікаційна ознака НА «за можливостями ідентифікації» є зайвою в зв'язку з тим, що не ідентифікований актив не є нематеріальним активом, а виступає гудвілом, тобто суперечить визначенню цього виду активів для цілей бухгалтерського обліку.

Також на малюнку представлена класифікація НА «за тривалістю використання», яка ділить цей вид активів на поточні та довгострокові. Беручи до уваги зміст п. 25 «Амортизація нематеріальних активів» П(С)БО 8 [18], ми пропонуємо поділ НА за строком корисного використання на такі характеристики:

- з встановленим строком корисного використання;
- з невизначеним строком корисного використання.

Схематично узагальнимо класифікаційну ознаку НА «за тривалістю використання», запропоновану такими науковцями, як Сунь Лінь, І. Бігдан, А. М. Рева та в П(С)БО 8 на рисунку 2.

Таким чином, класифікаційні та функціональні особливості НА, запропоновані вітчизняними та зарубіжними вченими, формують уявлення у користувачів про сутність, походження, сферу використання, призначення цього виду активів. На практиці ж НА обліковують за класифікаційними ознаками, перерахованими в Плані рахунків [20], де рахунок обліку НА № 12 (множина) має такі субрахунки (підмножини): 121 "Права користування природними ресурсами", 122 "Права користування майном", 123 "Права на комерційні позначення", 124 "Права на об'єкти промислової власності", 125 "Авторське право та суміжні з ним права", 127 "Інші

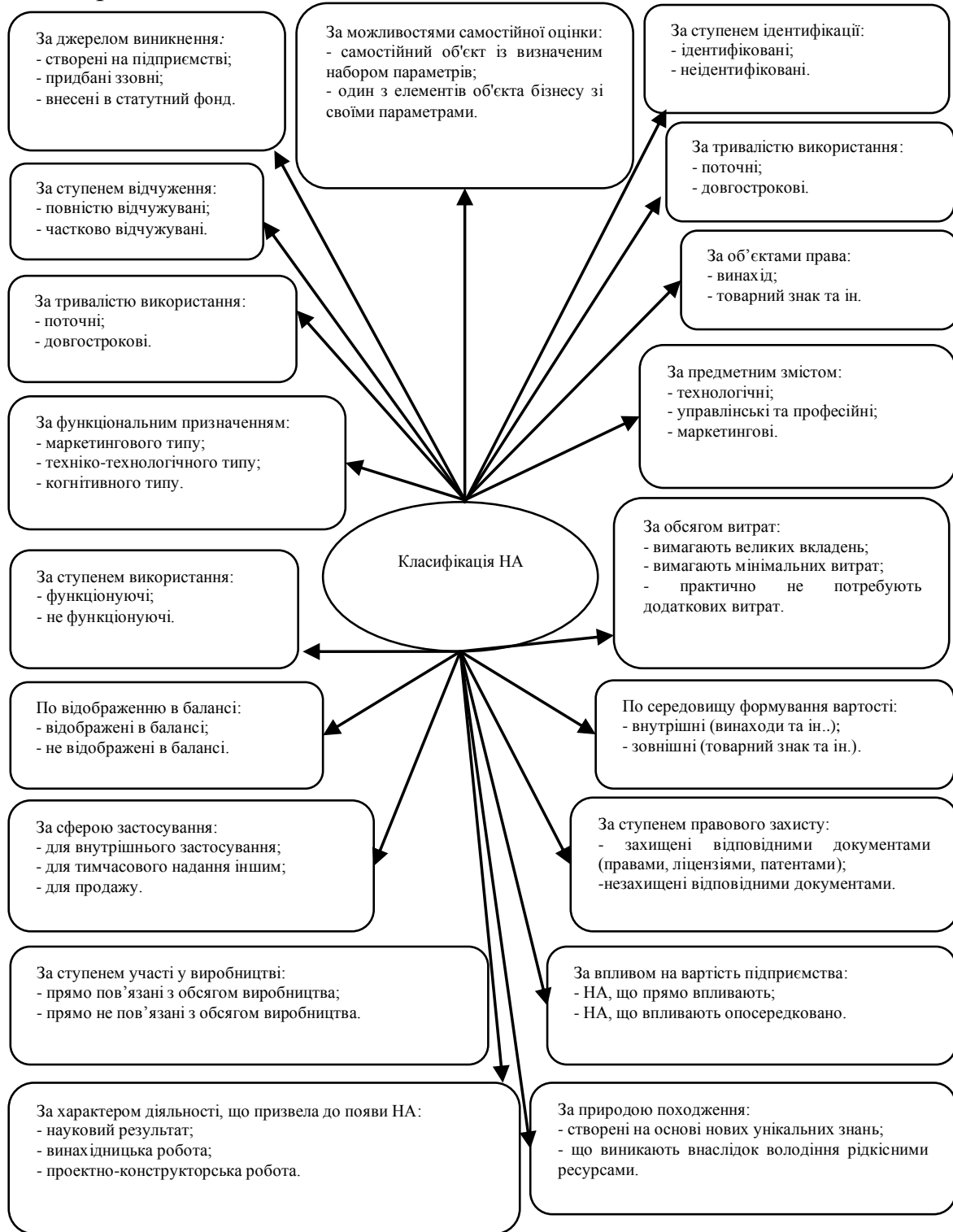


Рис. 1. Класифікація НА (узагальнено за джерелами [9-17])

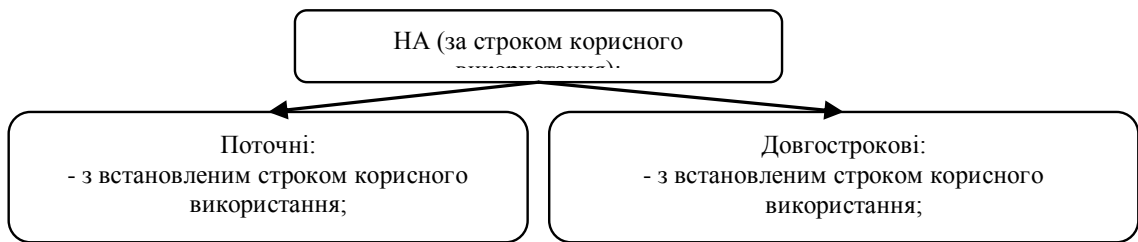


Рис. 2. Класифікація НА «за строком корисного використання» (запропоновано автором на основі джерел: 10, 11, 15, 18])

Однак є в Україні практики-професіонали, які не погоджуються з таким поділом та наголошують на недоцільності вживання терміну „право” у назвах субрахунків, зокрема Н.М. Проскуріна, В.В. Сьомченко та О.М. Бондаренко, І. Тарасова, Н.Г. Лук’янюк та ін. В цьому питанні ми погоджуємося з класифікацією НА, запропованою професором та аудитором Н.М. Проскуріною [21, с. 118], яка пропонує рахунок обліку НА № 12 (множину) ділити на такі субрахунки (підмножини): 121 «Винаходи», 122 «Корисна модель», 123 «Промисловий зразок», 124 «Сорт рослин», 125 «Засоби індивідуалізації», 126 «Об’єкти авторських та суміжних з ними прав», 127 «Компоновка інтегральних мікросхем», 128 «Рационалізаторські пропозиції», 129 «Комерційна таємниця». Адже дійсно, така класифікація дозволяє більш правильно відображати в бухгалтерському обліку НА та наближає їх облік до норм і принципів ЄС.

Беззаперечним є той факт, що сьогодні НА належить провідна участь у фінансово-економічних процесах, яка, як наголошувала Сунь Лін, виражається у функції впливу на підвищення ефективності діяльності підприємств [10]. Ми пропонуємо доповнити існуючий перелік функцій НА наступними: відіграють вирішальну роль в формуванні вартості будь-якого підприємства – вартісна функція; визначають переваги підприємства на внутрішньому та зовнішньому ринках – функція конкурентоспроможності; поєднують в собі працю, підприємницькі здатності та права (привілеї) – ресурсна функція; поширюють інформацію для зацікавлених сторін в мережах – інформативна (рис. 3).

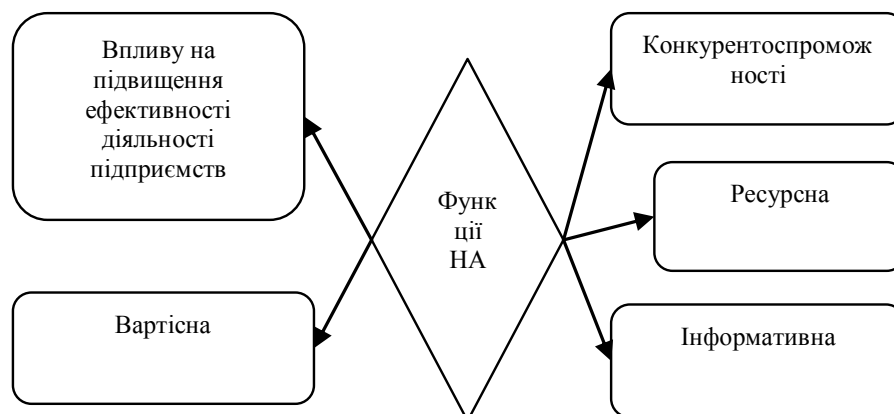


Рис. 3. Функції НА (запропоновано автором)



Висновки з цього дослідження.

1. Розглянуто теоретико-методологічні підходи щодо визначення сутності дефініції «класифікація» та запропоновано під «класифікацією НА» розуміти розподіл їх об'єктів (множини) на групи (підмножини) за певними ознаками.

2. Узагальнено й доповнено класифікаційні ознаки НА, запропоновані вітчизняними та зарубіжними корифеями в області бухгалтерського обліку. З'ясовано, що класифікація формує у користувачів уявлення про середовище створення, сферу використання, функціональне призначення НА і т.д., проте на практиці, для обліку НА, використовують їх поділ за Планом рахунків, – на сьогоднішній день цей документ не є досконалим і потребує доопрацювання на законодавчому рівні.

3. Встановлено, що НА належить провідна участь у фінансово-економічних процесах, яка виражається у функції впливу на підвищення ефективності діяльності підприємств. Даний перелік розширено, доповнивши функцією конкурентоспроможності, вартісною, ресурсною та інформативною.

### *Література*

1. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 336 с.

2. Гороховець Ю. А. Нематеріальні активи в українському законодавстві: нормативно-правовий огляд / Ю. А. Гороховець // Науковий вісник Академії муніципального управління. – 2015. - Випуск 1-2. – С. 5-6.
3. Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2001. – 224 с.
4. Економічна енциклопедія: У 3-х т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Академія, 2000. – Т. 1. – 864 с.
5. Большой бухгалтерський словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
6. Вільна енциклопедія Вікіпедія. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/>.
7. Кофанов А.В., Кобилянський О.Л., Кузьмічов Я.В. та ін. Криміналістика: питання і відповіді. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 280 с.
8. Проскуріна Н.М. Диференціація підходів до трактування нематеріальних активів як економічної категорії / Н.М. Проскуріна, Ю.А. Гороховець // Збірник наукових праць «Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки» – 2016. – № 2 (30) – С 14-23.
9. Остапенко А. В. Нематеріальні активи в інноваційному розвитку підприємства / А. В. Остапенко // Економічний вісник НГУ. - 2007. - № 4. – С. 57-62.
10. Сунь Лінъ. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / Сунь Лінъ. – К. : КНЕУ, 2001. – 176 с.
11. Бігдан І. А. Облік і аудит нематеріальних активів : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / Бігдан Інна Анатоліївна. – Х. : ХДУХТ, 2003. – 287 с.
12. Побережець О. В. Ідентифікація та класифікація нематеріальних активів та проблеми їх визначення / О. В. Побережець, К. В. Іванова // Облік. Аналіз. Аудит. – 2012. - № 2(3). – С. 98-104.
13. Череп А. В. Аналіз забезпеченості та ефективності використання нематеріальних активів машинобудівними підприємствами Запорізького регіону / А. В. Череп, А. П. Пухальська // Міжнародний збірник наукових праць – 2011. – Випуск 2 (19) – С. 468-477.

14. Николюк М. З. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку: нові підходи до класифікації та визнання / М. З. Николюк // Міжнародний збірник наукових праць – 2008 – Випуск 2 (11) – С. 270-277.

15. Ревва А. М. Роль нематеріальних активів у стратегії розвитку промислових підприємств / А. М. Ревва // Стратегія і механізми регулювання промислового розвитку. – 2012. – С. 178-194.

16. Чуб Ю. В. Сутність та еволюція теорії нематеріальних активів на сучасному етапі розвитку економіки / Ю. В. Чуб // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. - Полтава : ПДАА, 2014. - Вип. 1 (8). - Т. 1. - С. 280-286.

17. Мельник О. В. Формування нематеріальних активів та їх вплив на ринкову вартість промислових підприємств / О. В. Мельник // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2013. – № 3. – С. 236-250.

18. . Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс] : затв. постановою Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO8.aspx>.

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (IAS 38 «Intangible Assets»). [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_050).

20. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [Електронний ресурс] : [Наказ Міністерства Фінансів України № 291 від 30.11.1999]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

21. Проскуріна Н. Проблеми та шляхи удосконалення обліку нематеріальних активів / Н. Проскуріна, В Сьомченко, О. Бондаренко // Вісник Запорізького національного університету – 2008. – № 1 (3) – С. 115-119.

1. Lehenchuk S.F. Bukhhalters'ke teoretychne znannya: vid teorii do metateorii: Monohrafiya. – Zhytomyr: ZhDTU, 2012. – 336 s.

2. Horokhovets' Yu. A. Nematerial'ni aktyvy v ukrayins'komu zakonodavstvi: normatyvno-pravovyy ohlyad / Yu. A. Horokhovets' // Naukovyy visnyk Akademiyi munitsypal'noho upravlinnya. – 2015. - Vypusk 1-2. – S. 5-6.

3. Bukhhalters'kyy slovnyk / Za red. prof. F.F. Butyntsya. – Zhytomyr: Ruta, 2001. – 224 s.
4. Ekonomichna entsyklopediya: U 3-kh t. / Redkol.: S.V. Mochernyy (vidp. red.) ta in. – K.: Akademiya, 2000. – T. 1. – 864 s.
5. Bol'shoy bukhalters'kyy slovar' / Pod red. A.N. Azrylyyana. – M.: Ynstytut novoy ekonomyky, 1999. – 574 s.
6. Vil'na entsyklopediya Vikipediya. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <https://uk.wikipedia.org/wiki/>.
7. Kofanov A.V., Kobyl'yans'kyy O.L., Kuz'michov Ya.V. ta in. Kryminalistyka: pytannya i vidpovidi. Navchal'nyy posibnyk. - K.: Tsentr uchbovoyi literatury, 2011. - 280 s.
8. Proskurina N.M. Dyferentsiatsiya pidkhodiv do traktuvannya nematerial'nykh aktyviv yak ekonomichnoyi katehoriyi / N.M. Proskurina, Yu.A. Horokhovets' // Zbirnyk naukovykh prats' «Visnyk Zaporiz'koho natsional'noho universytetu. Ekonomichni nauky» – 2016. – # 2 (30) – S 14-23.
9. Ostapenko A. V. Nematerial'ni aktyvy v innovatsynomu rozvytku pidpryyemstva / A. V. Ostapenko // Ekonomichnyy visnyk NHU. - 2007. - # 4. – S. 57-62.
10. Sun' Lin'. Oblik, audyt i analiz nematerial'nykh aktyviv : dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. ekon. nauk : spets. 08.06.04 / Sun' Lin'. – K. : KNEU, 2001. – 176 s.
11. Bihdan I. A. Oblik i audyt nematerial'nykh aktyviv : dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. ekon. nauk : spets. 08.06.04 / Bihdan Inna Anatoliyivna. – Kh. : KhDUKhT, 2003. – 287 s.
12. Poberezhets' O. V. Identyfikatsiya ta klasyfikatsiya nematerial'nykh aktyviv ta problemy yikh vyznachennya / O. V. Poberezhets', K. V. Ivanova // Oblik. Analiz. Audyt. – 2012. - # 2(3). – S. 98-104.
13. Cherep A. V. Analiz zabezpechenosti ta efektyvnosti vykorystannya nematerial'nykh aktyviv mashynobudivnymy pidpryyemstvamy Zaporiz'koho rehionu / A. V. Cherep, A. P. Pukhal's'ka // Mizhnarodnyy zbirnyk naukovykh prats' – 2011. – Vypusk 2 (19) – S. 468-477.
14. Nykolyuk M. Z. Nematerial'ni aktyvy yak ob'yekt bukhalters'koho obliku: novi pidkhody do klasyfikatsiyi ta vyznannya / M. Z. Nykolyuk // Mizhnarodnyy zbirnyk naukovykh prats' – 2008 – Vypusk

2 (11) – S. 270-277.

15. Revva A. M. Rol' nematerial'nykh aktyviv u stratehiyi rozvytku promyslovykh pidpryyemstv / A. M. Revva // Stratehiya i mekhanizmy rehulyuvannya promyslovoho rozvytku. – 2012. – S. 178-194.

16. Chub Yu. V. Sutnist' ta evolyutsiya teoriiy nematerial'nykh aktyviv na suchasnomu etapi rozvytku ekonomiky / Yu. V. Chub // Naukovi pratsi Poltavskoyi derzhavnoyi ahrarnoyi akademiyi. - Poltava : PDAA, 2014. - Vyp. 1 (8). - T. 1. - S. 280-286.

17. Mel'nyk O. V. Formuvannya nematerial'nykh aktyviv ta yikh vplyv na rynkovu vartist' promyslovykh pidpryyemstv / O. V. Mel'nyk // Marketynh i menedzhment innovatsiy. - 2013. - # 3. - S. 236-250.

18. . Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 8 «Nematerial'ni aktyvy» [Elektronnyy resurs] : zatv. postanovoyu Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 18 zhovtnya 1999 r. # 242. – Rezhym dostupu : <http://bukhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO8.aspx>.

19. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 38 «Nematerial'ni aktyvy» (IAS 38 «Intangible Assets»). [Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_050).

20. Pro zatverdzhennya Planu rakhunkiv bukhhalters'koho obliku ta Instruktsiyi pro yoho zastosuvannya [Elektronnyy resurs] : [Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrayiny # 291 vid 30.11.1999]. – Rezhym dostupu : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

21. Proskurina N. Problemy ta shlyakhy udoskonalennya obliku nematerial'nykh aktyviv / N. Proskurina, V S'omchenko, O. Bondarenko // Visnyk Zaporiz'koho natsional'noho universytetu – 2008. – # 1 (3) – S. 115-119.

***Рецензент:** Балджи М.Д. д.е.н., професор, зав. кафедри економіки та планування бізнесу Одеського національного економічного університету.*

*2.09.2016*