

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОНЯТТЯ «НЕОБОРОТНІ АКТИВИ» У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

Климко Т.Ю.

Зуб В.А.

Стаття присвячена розгляду та аналізу трансформації поняття необоротні активи та його складових в основних законодавчих актах незалежної України. Особливу увагу було приділено сучасному трактуванню суті необоротних активів та його складових елементів в Податковому Кодексі України.

Ключові слова: необоротні активи, основні засоби, нематеріальні активи, гудвіл.

ВСТУП

Матеріальною базою будь-якої підприємницької діяльності є необоротні активи, без яких не може здійснюватися ні один господарський процес.

Поділ активів на основні (необоротні) й оборотні прийшло в практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу наприкінці XIX-го або початку XX-го ст. Вперше зазначені терміни з'явилися в Англії, у судових звітах, які торкалися методів оцінки фіксованих (необоротних) і оборотних активів. Великий вчений Адам Сміт в своїй праці «Добробут нації. Дослідження про причини та природу добробуту нації» поділив капітал на основний і оборотний. До основного (необоротного) капіталу вчений відносив:

– будь-якого роду корисні машини і знаряддя праці, що полегшують та зменшують працю;

– дохідні будівлі, такі як приміщення під крамниці, склади, майстерні, стайні, комори та інше;

– поліпшення земель, а саме те, що з вигодою витрачене на розчищення, осушення, огороження, удобрювання і приведення її до стану найпридатнішого для обробки та окультурення.[16]

Сам термін «необоротні активи» виник у зв'язку з розвитком бухгалтерського обліку і є обліковою категорією – елементом балансу. Одне із перших визначень даного поняття зустрічаємо в працях представників американської школи бухгалтерського обліку Е.С.Хендриксен, М.Ф.Ван Бреда, Дж.Кеннінг. Вони трактували дану категорію як обліковий об'єкт, що характеризується правовими і економічними характеристиками, містить в собі інформацію про минуле (що виникло в результаті проведених господарських операцій). [17]

З набранням чинності Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та запровадженням з 2000р. національних стандартів бухгалтерського обліку, в Україні поняття

необоротних активів з'явилося і в професійній термінології українських бухгалтерів.

Не зважаючи на посилену увагу вітчизняних науковців, таких як І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Р.Л. Хом'як, Н.Г. Виговська, О.П. Гаценко, Л.Л. Горецька, А.Г. Загородній, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, М.В. Півторак та інші до проблем трактування та класифікації необоротних активів, поки що єдиного підходу не знайдено.

Така неоднозначність та плуралізм наукової думки навколо даного питання викликана відсутністю законодавчого підґрунтя, оскільки в українському законодавстві, не зважаючи на широке використання, тлумачення поняття "необоротні активи" відсутнє. Тому, метою даної статті є дослідження трансформації поняття необоротні активи та їх складових в законодавчих та нормативних документах. Аналіз законодавчих актів незалежної України з цієї точки зору проведений не був, незважаючи на важливість однозначності в категоріально-понятійному апараті.

Аналізуючи законодавчі акти незалежної України можемо спостерігати поступову появу визначень складових елементів необоротних активів та їх трансформацію в зв'язку з розвитком ринкової економіки України та світових інтеграційних процесів.

Згідно з П(С)БО 2 «Баланс» до них відносять:

- нематеріальні активи;
- незавершене будівництво;
- основні засоби;
- довгострокові біологічні активи;
- довгострокові фінансові інвестиції;
- довгострокова дебіторська заборгованість;
- відстрочені податкові активи;
- інші необоротні активи [9].

Таблиця 1 Наявність визначення складових елементів необоротних активів в податковому законодавстві

Законодавчий акт	нематеріальні активи	незавершене будівництво	основні засоби	довгострокові біологічні активи	довгострокові фінансові інвестиції	довгострокова дебіторська заборгованість	відстрочені податкові активи	інші необоротні активи
Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р. N 334/94-ВР	+	-	-	-	-	-	-	-
«Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР	+	-	-	-	+	-	-	-
Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. N 2755-VI	+	-	+	-	+	-	-	-

Стаття складається з трьох розділів та висновків. Перший присвячений аналізу трактування поняття гудвілу в законодавчих та нормативних актах, виділені найбільш проблемні аспекти. В другому розділі простежується трансформація поняття основні засоби в основних законодавчих актах. Третій розглядає суттєві зміни поняття нематеріальні активи в Податковому кодексі України.

При проведенні дослідження за методологічну основу покладено діалектичний метод пізнання, структурно-функціональний, структурування цілей, аналізу і синтезу, причинно-наслідкового аналізу.

1 ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ ГУДВІЛУ У ЗАКОНОДАВЧИХ ТА НОРМАТИВНИХ АКТАХ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ

Особливої уваги потребує такий об'єкт необоротних активів як гудвіл. Світова практика

показує, що у судових та позасудових спорах, податкових суперечках, договорах купівлі-продажу часто необхідно точно визначити вартість гудвілу, позитивне значення якого засвідчує чималі витрати суб'єкта господарювання на розвиток своєї діяльності [оцінка прав стаття гудвіл]. У національній правій системі мова про гудвіл іде лише в разі податкових спорів та у процесі придбання/злиття підприємств. В Інформаційному листі Вищого господарського суду України «Про деякі питання практики застосування господарськими судами законодавства про інформацію» від 28.03.2007 року за №01-8/184 зазначено, що гудвіл є лише однією із форм вираження грошового еквівалента ділової репутації, за умови що суб'єкт господарювання здійснює господарський облік гудвілу (п.5.)[6]. В Україні понад 135 законодавчих актів містять категорію гудвіл, про те визначення терміну гудвіл знаходимо тільки в проаналізованих законодавчих актах [3], [4], [7].

Таблиця 2 Визначення терміну гудвіл в податковому законодавстві України

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р. N 334/94-ВР	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР	Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. N 2755-VI
Гудвіл - комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства, без відповідного збільшення активних операцій, включаючи використання кращих управлінських здібностей, домінуючу позицію на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість гудвілу визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.	Гудвіл - нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю, як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо. Вартість гудвілу не підлягає амортизації і не враховується у визначенні валових витрат платника податку.	Гудвіл (вартість ділової репутації) - нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю активів підприємства як цілісного майнового комплексу, що виникає в результаті використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів, послуг, нових технологій тощо. Вартість гудвілу не підлягає амортизації і не враховується під час визначення витрат платника податку, щодо активів якого виник такий гудвіл.

Проте у національному законодавстві немає підходів до розподілу видів гудвілу, загалом йдеться лише про гудвіл у придбанні, у зв'язку з чим виникає проблема методології відображення гудвілу, що є умовним показником вартості ділової репутації. [15]. Тобто оцінка гудвілу може бути здійснена лише у разі продажу. Згідно з стандартом 19 «Об'єднання підприємств», гудвіл – це перевищення вартості **придбання** над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання. [12]

Проте проблеми виникають і під час визначення гудвілу під час придбання. Адже реальна ціна фірми зумовлена різними чинниками, проте це не означає, що всі ці чинники слід урахувувати у складі нематеріальних активів і відображати на балансі, що породжує проблему релевантності бухгалтерської інформації [15]. Як видно з таблиці 2, якщо в Законі

України від 28.12.1994р. [3] гудвіл трактується як «комплекс заходів», то в подальших нормативних актах гудвіл визначається як частина нематеріальних активів. Окремі науковці, зокрема Сопко В.В., Бутинець Ф.Ф., також відносять гудвіл до складу нематеріальних активів. Інші, наприклад Хом'як Р.Л. виділяє гудвіл в окрему складову нематеріальних активів. Цей дуалізм у поглядах вітчизняних вчених пов'язаний з існуванням розбіжностей у розумінні поняття гудвіл в законодавстві щодо бухгалтерського та податкового обліку: у податковому обліку гудвіл вважається нематеріальним активом (див табл.2), а в бухгалтерському, він виключений зі складу нематеріальних активів (п.5 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи») та обліковується на окремо від нематеріальних активів на рахунок 19. Не приніс єдності в податковому та бухгалтерському обліку і Податковий кодекс.

Таблиця 3 Розбіжності у розумінні поняття гудвіл у бухгалтерському та податковому обліку

Податковий облік	Бухгалтерський облік
входить до складу нематеріальних активів (п. 14.1.40. Податкового кодексу України)	не входить до складу нематеріальних активів (п.5 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»)
не підлягає амортизації	амортизується протягом терміну корисного використання (п.10 П(С)БО 19)

2 ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОНЯТТЯ ОСНОВНІ ЗАСОБИ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ

Аналізуючи далі вищезгадані фундаментальні закони, хочеться звернути увагу на іншу складову нематеріальних активів – основні засоби, визначення яких також перетерпіли значну трансформацію.

Таблиця 4 Визначення терміну основні засоби в податковому законодавстві України

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р. N 334/94-ВР	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР	Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. N 2755-VI
Не має визначення поняття основні засоби. В тексті закону використовується термін основні фонди.	Містить визначення основні фонди - матеріальні цінності, що призначаються платником податку для використання у виробничій діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких перевищує 1000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом. Причому, вартісна межа в 1000 гривень з'являється в 2002 році (Закон України №349 – IV від 24.2.2002)	З'являється поняття основні засоби , які визначаються як матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Термін «основні фонди» в тексті також використовується.

Як видно з таблиці, визначення терміну «основні засоби» та «основні фонди» в законодавстві практично ідентичні. Суттєві зміни стосується лише

визначення вартісної межі включення матеріальних цінностей до складу основних засобів.

Таблиця 5 Визначення вартісної межі включення матеріальних активів до складу основних засобів в податковому законодавстві України

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р. N 334/94-ВР	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР	Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. N 2755-VI
Не має визначеної вартісної межі	1000 грн.	2500 грн.

Звичайно, зміни вартісної межі зумовлені насамперед інфляційними процесами в країні.

Найбільші трансформаційні зміни можемо спостерігати в податковому законодавстві щодо розподілу основних фондів на групи, кількість яких суттєво збільшилась. У Законі України «Про

оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р. N 334/94-ВР [3] відсутній поділ основних фондів на групи. Цю тенденцію вніс Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР [4] поділивши основні фонди спочатку на три групи.

Таблиця 6 Розподіл основних фондів на групи в Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. N 283/97-ВР в першій редакції

Група ОФ	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР
Група 1	будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування)
Група 2	автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, включаючи обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони та рації, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;
Група 3	будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2

Науково-технічний прогрес зумовив необхідність виділення техніки, що підлягає найбільшому моральному зносу в окрему групу основних засобів. Виділення четвертої групи та

визначення нових, значно вищих норм амортизації в податковому обліку було зроблено в новій редакції Закону від 01.07.2004 р.[4].

Таблиця 7 Розподіл основних фондів на групи в Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств» в редакції від 01.07.2004

Група ОФ	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. N 283/97-ВР
Група 1	будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування)
Група 2	автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;
Група 3	будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4;
Група 4	електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, комп'ютерні програми, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

Податковий Кодекс України розширив класифікацію основних засобів до 16 груп і наблизив податковий та бухгалтерський облік встановивши, що амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів: 1) прямолінійного; 2) зменшення залишкової вартості; 3) прискореного зменшення залишкової вартості (причому цей метод застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби)); 4)

кумулятивного; 5) виробничого. Всі ці методи передбачені П(С)БО № 7.[10] Податковим кодексом передбачено особливості щодо можливості застосування того чи іншого методу амортизації для окремих груп основних засобів та інших необоротних активів. А відповідно до пп. 145.1.7 п. 145.1 ст. 145 Розділу III Податкового кодексу на основні засоби груп 1 та 13 амортизація взагалі не нараховується. [7] Тобто, зникло поняття податковий метод нарахування основних засобів та норм нарахування амортизації.

Таблиця 8 Розподіл основних фондів на групи згідно Податкового Кодексу України

Група ОФ	Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. N 2755-VI
Група 1	земельні ділянки
Група 2	капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом
Група 3	Будівлі, споруди, передавальні пристрої
Група 4	машини та обладнання електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень
Група 5	транспортні засоби
Група 6	інструменти, прилади, інвентар (меблі)
Група 7	тварини
Група 8	багаторічні насадження
Група 9	інші основні засоби
Група 10	бібліотечні фонди
Група 11	малоцінні необоротні матеріальні активи
Група 12	тимчасові (нетитульні) споруди
Група 13	природні ресурси
Група 14	інвентарна тара
Група 15	предмети прокату
Група 16	довгострокові біологічні активи

3 НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Ще однією дискусійною складовою необоротних активів є нематеріальні активи. Поняття «нематеріальні активи» можна розглядати у широкому економічному розумінні, охоплюючи ними усі немайнові блага, та у вузькому розумінні зазначеного терміна, визначення якого міститься в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8

«Нематеріальні активи». Згідно із цим визначенням нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам. [11]

Згідно податкового законодавства ми маємо дещо інше визначення категорії.

Таблиця 9 Визначення поняття “нематеріальні активи” в податковому законодавстві України

Законодавчий акт	Визначення поняття
Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” (№ 335/94-ВР від 28.12.94 р.)	вартість об'єктів промислової і інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства
Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” (№ 283/97-ВР від 22.05.97 р.)	об'єкти інтелектуальної, в тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані у порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку
Податковий кодекс України (№ 2755-VI від 02.12.10 р.)	право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами

Варто звернути увагу на те, що в податковому законодавстві відстежуємо тенденцію до розширення поняття нематеріальні активи. Оскільки, згідно

Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” (№ 335/94-ВР від 28.12.94 р.) нематеріальний актив був суворо детермінований як

певна вартість. Згодом вже у 1997 році нематеріальні активи виокремили як об'єкти власності (зокрема, інтелектуальної). А також було визначено обов'язковість їх юридичного засвідчення, тобто, визнання у встановленому порядку (мається на увазі засвідчення такого права власності правостановлюючими документами - свідоцтва, патенти, ліцензії тощо). Тобто, на цьому етапі розвитку вітчизняної системи законодавчого регулювання питання нематеріальних активів головною ознакою їх визначення є отримання підприємством виключних майнових прав на об'єкт

інтелектуальної власності, тобто можливість їх відчуження.

З прийняттям податкового кодексу в Україні поняття нематеріальних активів зазнає змін. До об'єктів інтелектуальної власності додаються права користування природними ресурсами та майнові права. Важливою відмінною рисою у підході до трактування нематеріальних активів з прийняттям фундаментального закону є їх розподіл за групами, що свідчить про підвищення уваги законодавця до проблем використання нематеріальних активів у повсякденній практиці вітчизняних підприємств.

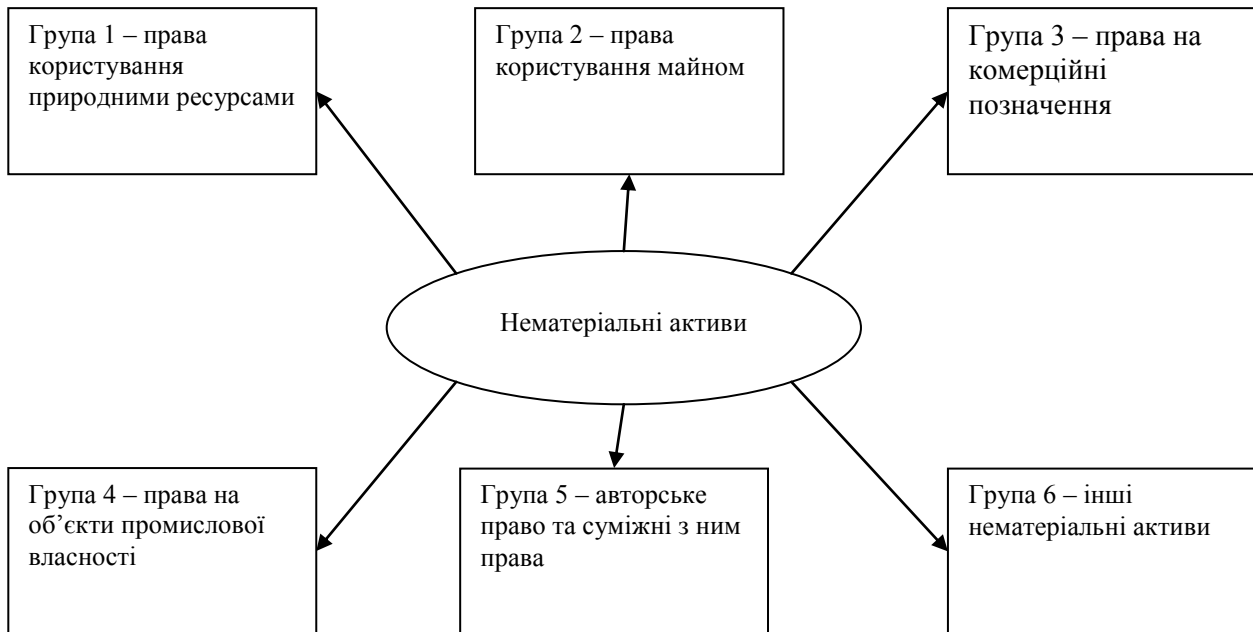


Рис.1 Групи нематеріальних активів (згідно Податкового кодексу України (№ 2755-VI від 02.12.10 р.)

А також слід відмітити про можливість застосування всіх п'яти класичних методів нарахування амортизації передбачених наразі для нематеріальних активів, на відміну від попередніх законодавчих актів, де був чітко встановлений виключно прямолінійний метод.

Як видно з наведених таблиць, в українському законодавстві спостерігається тенденція до все більшого наближення податкового та бухгалтерського обліку та зменшення протиріч в тлумаченні фундаментальних економічних термінів і категорій.

Більш широке тлумачення поняття необоротних активів та його складових елементів можна побачити в нормативних актах України.

Згідно Положення (стандартом) бухгалтерського обліку 2 "Баланс", "необоротні активи – всі активи, що не є оборотними". У цьому ж Положенні зазначено, що до оборотних активів належать "грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу"[9].

Таким чином, під необоротними активами треба розуміти активи, що використовуються підприємством у його діяльності протягом тривалого періоду часу (більше одного року) та від використання яких підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди; та їх вартість може бути достовірно визначена.

Таблиця 10 Визначення поняття “Необоротні активи” у нормативно-правовій базі України

Визначення	Нормативно-правовий акт
Необоротні активи – матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать підприємству та забезпечують його функціонування, строк корисної експлуатації яких становить більше одного року або операційного циклу, якщо він більший ніж рік	Положення про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, затверджене наказом Фонду Державного Майна України № 787 від 05.05.2001 р. (п.1.1) [8]
Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними	П(С)БО 2 “Баланс”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31.03.1999 р. (п.4) [9]

Необоротні активи – основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи	Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України, затверджена Постановою Правління Національного Банку України № 480 від 20.12.2005 р. (п.1.4) [5]
Необоротні активи – будинки та споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади та інвентар, робочі і продуктивні тварини, багаторічні насадження, інші основні засоби (крім земельних ділянок та капітальних витрат на поліпшення земель), експонати зоопарків, виставок, бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, білизна, постільні речі, одяг та взуття, тимчасові нетитульні споруди, природні ресурси, інвентарна тара, матеріали довготривалого використання для наукових цілей, авторські та суміжні з ними права, інші нематеріальні активи	Типова інструкція про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затверджена спільним наказом Державного Казначейства України та Міністерства економіки України № 142/181 від 10.08.2001 р. (п.2) [13]
Необоротні активи являють собою сукупність матеріально-речових і нематеріальних цінностей та об'єктів, які належать установі, забезпечуючи її функціонування, і мають очікуваний термін корисної дії чи експлуатації понад один рік.	Про затвердження Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Наказ Міністерства фінансів України та ГУДКУ від 30.10.98 № 90 //

П(С)БО, що розроблені та діють на території України на даний момент, дають досить вичерпні визначення складових елементів необоротних активів.

ВИСНОВКИ

Формування терміна «необоротні активи» - постійний процес, що відбувається у зв'язку з розвитком бухгалтерського обліку в рамках економічної науки. Це поняття видозмінюється на всіх стадіях розвитку людської цивілізації (суспільства). Виникнення поняття починається з автаркічного господарства та з часом переходить на макроекономічний рівень.

На даний момент, однозначного тлумачення визначення та суті необоротних активів не існує. Існування неоднозначності у категоріально-понятійному апараті, розбіжності в трактуванні

основних понять в законодавчих та нормативних актах призводить до труднощів в роботі бухгалтера. Не зважаючи на потужні зміни, що приніс в економічне життя Податковий кодекс України, все ще проблемним залишається роз'єднання податкового та бухгалтерського обліку, особливо помітного у відображенні операцій з нематеріальними активами.

В подальшому дослідженні вважаємо доцільним розвивати питання визначення вартості та класифікації гудвілу на підприємстві. Адже трактування поняття гудвілу в Податковому кодексі унеможливає визначення вартості гудвілу підприємства під час звичайної діяльності та зменшує вартість активів. Заплановано розглянути можливість змін в Плані рахунків бухгалтерського обліку в зв'язку з розподілом основних засобів на 12 груп та відміни податкового методу для полегшення нарахування амортизації.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дідівська Л. Проблеми гармонізації антимонопольно-конкурентної політики з іншими напрямками економічної політики держави: методологічні та практичні аспекти // Вісник Антимонопольного комітету України. – 2005. - №3(18).
2. Жарікова О.О. Історичні аспекти формування облікової категорії «необоротні активи» // Вісник СевНТУ. – 2010. - №109.
3. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” (№ 335/94-ВР від 28.12.94 р.).
4. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” (№ 283/97-ВР від 22.05.97 р.).
5. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України, затверджена Постановою Правління Національного Банку України № 480 від 20.12.2005 р.
6. Інформаційному листі Вищого господарського суду України «Про деякі питання практики застосування господарськими судами законодавства про інформацію» від 28.03.2007 року за №01-8/184.
7. Податковий кодекс України (№ 2755-VI від 02.12.10 р.).
8. Положення про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, затверджене наказом Фонду Державного Майна України № 787 від 05.05.2001 р.
9. П(С)БО 2 “Баланс”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31.03.1999 р.
10. П(С)БО 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р.
11. П(С)БО 8 «Нематеріальні», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 163 від 07.07.1999 р.
12. П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 163 від 07.07.1999 р.

13. Типова інструкція про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затверджена спільним наказом Державного Казначейства України та Міністерства економіки України №142/181 від 10.08.2001р.
14. Про затвердження Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Наказ Міністерства фінансів України та ГУДКУ від 30.10.98 №90
15. Россомахіна О.А. Взаємозв'язок торгівельної марки, ділової репутації та гудвілу як активів підприємства: правовий аспект.
16. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причину добробуту націй / А.Сміт. - К.: Port-Royal, 2001.
17. Хендрексен Е.С. Теория бухгалтерского учета/Е.С.Хендерсен, М.Ф. Ван Бреда / пер. с англ. Под ред. проф. Соколова Я.В. – М.: Финансы и статистика, 1997.