



УДК 336.22

ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ*

Ігор Кушнір,

*голова правління-президент ПрАТ «ХК «Київміськбуд»,
кандидат юридичних наук*

У статті розглядаються підходи законодавства Європейського Союзу та окремих держав-членів ЄС в частині справляння податку на додану вартість з операцій з нематеріальними активами. Встановлюється, що нематеріальні активи посідають певне місце у розвитковій будівельній галузі. Аналізуються загальні підходи та фактори, що впливають на процес гармонізації європейського податкового законодавства. Досліджується характер оподаткування операцій з об'єктами інтелектуальної власності. Визначаються засади впливу європейського законодавства на гармонізацію національного законодавства України у частині справляння податку на додану вартість.

Ключові слова: будівництво, європейське податкове законодавство, нематеріальний актив, об'єкт права інтелектуальної власності

Наявність нематеріальних активів у сучасному світі на пряму впливає на вартість компаній, не залежно від того, в якій сфері вони спеціалізуються. Справедливим це твердження буде й по відношенню до будівельних компаній. Результати інтелектуальної, творчої діяльності так чи інакше впливають на економічний розвиток суб'єктів будівництва. Й не дивлячись на те, що для будівельної галузі нематеріальні активи не відіграють такої провідної ролі, як це притаманно для сфери ІТ, інформаційних мереж тощо, тим не менше їх наявність давно вже визнана невід'ємною складовою. Як загальновідомо, нематеріальні активи становлять

умовну вартість об'єктів права інтелектуальної власності, що використовуються підприємством у процесі своєї господарської діяльності. Як й інші активи підприємства, нематеріальні активи підлягають усім передбаченим фінансовим законодавством діям, у тому числі й оподаткуванню. Й податок на додану вартість (надалі — ПДВ) у цій частині, враховуючи особливу правову природу нематеріальних активів, посідає окреме місце. При цьому для України, що уніфікує своє національне законодавство до багатьох європейських стандартів, зокрема, й в частині будівництва та оподаткування, врахування європейських норм у цій площині

* Стаття друкується в авторській редакції.



ні та вивчення практики справляння ПДВ в державах-членах ЄС, набуває особливої актуальності. Це стосується як безпосередньо оподаткування самих операцій з будівництва, так і операцій будівельних компаній з нематеріальними активами.

Дослідження ролі нематеріальних активів у діяльності суб'єктів господарювання здійснюється як економістами, зокрема Г. Андрощуком, В. Базилевичем, Ю. Борко, О. Бутнік-Сіверським, М. Вачевським, І. Дахно, О. Морозовим, П. Цибульовим, так і юристами, зокрема Ю. Атамановою, Ю. Капіцею, О. Орлюк, Р. Стефанчуком, О. Тверезенко та ін. Що стосується справляння податків, зокрема й ПДВ, то цьому питанню свою увагу присвячували численні українські та європейські автори, зокрема О. Амоша, Бен Тера, Г. Бех, Л. Воронова, Р. Гаврилюк, Д. Гетманцев, В. ван дер Корпут, М. Кучерявенко, Н. Моусі, Н. Пришва, О. Орлюк, Ю. Федчишин тощо. Разом із тим, дослідження даного питання набуває особливої актуальності у процесі імплементації європейських стандартів у рамках євроінтеграційного курсу України та виконання взятих на себе за Угодою про асоціацію з ЄС зобов'язань, зокрема й у фінансовій сфері.

Метою статті є дослідження особливостей оподаткування податком на додану вартість операцій з нематеріальними активами за законодавством Європейського Союзу та окремих його держав-членів.

Як справедливо зазначають у фаховій літературі (зокрема, О. Бутнік-Сіверський, О. Орлюк), «у вартісному вимірі інтелектуальний потенціал, залучений до виробничої сфери, торгівлі та процесу надання послуг стає авансованою вартістю, що в процесі свого руху приносить додаткову вартість, що і є ознакою інтелектуального капіталу» [2, 5]. Можливість віднесення об'єкта права інтелектуальної власності до нематеріальних активів вимагає дотримання ряду умов, передбачених національним законодавством, зокрема: від-

сутність матеріально-речової (фізичної) форми; можливість ідентифікації (відділення від іншого майна підприємства); наявність охоронних документів на такий актив тощо. На особливий характер нематеріальних активів впливають також такі фактори як використання у виробництві продукції, при виконанні робіт чи наданні послуг, або для управлінських потреб підприємства; використання протягом тривалого часу, тобто понад 12 місяців; здатність приносити підприємству економічні вигоди (дохід) у майбутньому тощо [8, 11]. Іноді до характеристик нематеріального активу відносять й неможливість його подальшого перепродажу, але це є не вірним. Адже об'єкт права інтелектуальної власності, у тому числі взятий на баланс підприємства як нематеріальний актив, жодною мірою не відрізняється від інших об'єктів цивільного обороту чи господарського обігу, що можуть бути передані у користування на час (наприклад, на умовах ліцензій) або відчужені.

Відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) 38 «Нематеріальні активи» визначаються як немонетарні активи, які не мають фізичної субстанції та можуть бути ідентифіковані. Згідно п. 4.4.4 «Концептуальних засад фінансової звітності» в МСБО актив визнається у балансі, коли існує ймовірність надходження майбутніх економічних вигод на підприємство і актив має собівартість або вартість, яку можна достовірно виміряти [10]. При цьому серед критеріїв визнання нематеріальних активів немає вимоги обов'язкового отримання об'єкта права інтелектуальної власності у власність. Це дає підстав відносити до нематеріальних активів не лише операції з відчуження прав інтелектуальної власності, але й передання на умовах ліцензії та інших договорів, що передбачають термін використання переданих прав.

У частині оподаткування операцій з ПДВ, то чинний Податковий кодекс



України відносить до об'єктів права інтелектуальної власності (а відтак за умови дотримання згаданих вище положень — й до нематеріальних активів суб'єкта оподаткування) будь-які літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо-чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інші аудіовізуальні твори, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау) [12]. Зазначений перелік міститься у пп. 14. 1. 225 ст. 14 ПК України при наданні характеристики роялті, яке, водночас, не підлягає оподаткуванню ПДВ.

Як видно з наведеного, положення ст. 14 ПК не відповідають точно переліку об'єктів права інтелектуальної власності, згаданих у Цивільному кодексі України, що створює певні складності у процесі правозастосування, а відтак — вимагає вироблення одноманітного підходу. Й враховуючи, що національне цивільне законодавство відображає в цілому міжнародні стандарти, які склалися у підходах до розуміння інтелектуальної власності, змін потребує однозначно національне податкове законодавство. Згідно п. 186.3 ст. 183 ПК України підлягають оподаткуванню ПДВ надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням і використання об'єктів права інтелектуальної власності, у т. ч. за ліцензійними договорами.

Необхідність внесення змін у частині справляння ПДВ обумовлена й необхідністю гармонізації європейських стандартів, взятих Україною у тому числі в рамках виконання Угоди про

асоціацію. Ю. Федчишин, досліджуючи особливості наближення законодавства про ПДВ України до законодавства ЄС в контексті Угоди про асоціацію, пропонує застосування двох різних термінів, а саме «ПДВ у широкому значенні» та «ПДВ європейського типу». При цьому «ПДВ європейського типу», на погляд автора, є «загальнодержавний, непрямий, некумулятивний податок з обороту, що справляється на всіх етапах, нараховується на витрати по споживанню як за принципом походження, так і за принципом призначення, додана вартість якого обраховується кредитно-рахунковим методом» [13, 3].

Як справедливо зазначає проф. Д. Гетманцев, досліджуючи історію становлення ПДВ, у 60-70-х роках минулого століття податок було запроваджено у більшості країн Західної Європи. Введення податку ставило на меті запобігання кризі перевиробництва, що почала спостерігатись в країнах Європи в 1960-х роках. Сьогодні ПДВ є складовою податкових систем у близько 140 країнах світу [12, 31]. Включення ПДВ до складу податкових систем відповідає їх призначенню, враховуючи, що «побудова чіткої податкової системи — однак з головних умов ефективного функціонування економіки й фінансів» [14, 318]. На думку проф. М. Кучерявенка, ПДВ в Західній Європі являє собою ілюстрацію оптимального сполучення фіскальної та стимулюючої функції податків [9, 358].

ПДВ виступає невід'ємною складовою податкових систем країн Європейського Союзу. Жодна країна не може вступити до складу ЄС без введення ПДВ до своєї національної податкової системи. На даний момент справляння цього податку регулюється Директивою Ради Європи 2006/112/ЄС від 28.11.2006 року «Про загальну систему податку на додану вартість», що почала діяти з 01.01.2007 року (надалі — Директива) [4]. Метою прийняття Директиви в оновленій редакції від 2006 року стало бажання врахувати числен-



ні зміни, що вносилися до попередніх європейських уніфікованих актів у цій сфері. Зокрема, визначалося, що база оподаткування має бути гармонізована так, щоб застосування ПДВ до операцій, що підлягають оподаткуванню, призводило до порівнюваних результатів у всіх Державах-членах (п. 25 преамбули). Прийняття Директиви було покликане замінити діюче інтеграційне законодавство в сфері регулювання ПДВ, зокрема Шосту Директиву ЄС 77/388/ЄС від 17.05.1977 року «Про гармонізацію законодавств держав-членів у сфері податків з обігу». Окрім цього, Директивою Ради Європи 2008/9/ЄС від 12.02.2008 року було встановлено детальні правила відшкодування податку на додану вартість, передбаченого Директивою 2006/112/ЄС для платників податків, які не зареєстровані у державі-члені [5].

Враховуючи вплив гармонізації податкової системи на утворення та розвиток внутрішнього європейського ринку, Директива мала на меті можливість застосування такого законодавства щодо податків з обороту, що не викривляє умов конкуренції й не заважає вільному рухові товарів і послуг. Причому ця мета має досягатися максимально як на національному рівні, так і на рівні Співтовариства в цілому. При цьому підкреслюється, що «система ПДВ забезпечує підвищену простоту та нейтральність тоді, коли податок стягується в якнайзагальніший спосіб, і застосовується до всіх етапів виробництва та збуту, а також поставки послуг» (п. 26 преамбули).

За загальним правилом, закріпленим ст. 2(1) Директиви, ПДВ оподатковуються такі операції: (а) поставка товарів за винагороду в межах території Держави-члена платником податку, що діє як такий; (б) придбання усередині Співтовариства товарів за винагороду в межах території Держави-члена < ...>; (с) поставка послуг за винагороду в межах території Держави-члена

платником податку, що діє як такий; (d) імпорт товарів [4].

Як засвідчує аналіз положень Директиви, операції з об'єктами права інтелектуальної власності відносяться європейським законодавством до поставки послуг. Згідно зі ст. 24(1) Директиви поставкою послуг є будь-яка операція, що не є поставкою товарів. У свою чергу відповідно до ст. 25 Директиви поставка послуг може складатися, зокрема, з однієї з таких операцій: «(а) передання нематеріального майна, незалежно від того, чи воно регулюється правовстановчим документом» [4].

За загальним правилом, визначеним статтею 44 Директиви, місцем поставки послуг посередником, що діє від імені й за дорученням іншої особи, окрім зазначених у ст. ст. 50 і 54, та у ст. 56(1), вважається місце здійснення поставки за базовою операцією згідно з цією Директивою. У свою чергу саме статтею 56 визначаються особливості постачання послуг, пов'язаних з нематеріальними активами. Адже згідно зі ст. 56(1) місцем поставки послуг з «(а) передання та надання авторських прав, патентів, ліцензій знаків для товарів та послуг, і подібних прав» замовникам, зареєстрованим за межами Співтовариства, або платникам податку, зареєстрованим у Співтоваристві, але не в тій країні, в якій зареєстровано постачальника, вважається місце, в якому замовник зареєстрований як суб'єкт підприємницької діяльності або має місце здійснення підприємницької діяльності, до якого постачається послуга, або, за відсутності такого місця, місце постійного або звичайного проживання. Факт виникнення податкового зобов'язання має місце, а податкове зобов'язання з ПДВ виникає тоді, коли відбувається поставка товарів або послуг (ст. 63).

Що стосується ставок податку, то держави-члени застосовують стандартну ставку ПДВ, котра визначається кожною Державою-членом як процентна частка бази оподаткування й має



бути однаковою для поставки товарів і поставки послуг. При цьому Директивою було визначено, що з 01.01.2006 року до 31.12.2010 року стандартна ставка не може бути меншою від 15 %. На даний момент така ставка у державах-членах ЄС не рідко є більшою за 15 %. Поряд із цим Директива передбачає можливість застосування однією або двома зниженими ставками у визначених випадках.

Грунтовний аналіз положень Директиви дозволяє стверджувати, що знижені ставки не застосовуються до операцій з поставки об'єктів права інтелектуальної власності. Дещо інакше у цьому ряді виглядає ситуація з імпортом об'єктів авторського права. Оскільки Директивою у ст. 103(1) передбачається можливість для держав-членів встановлювати знижені ставки до імпорту витворів мистецтва. До цього ж переліку виключень відносяться й предмети колекціонування та антикваріату. При цьому допускається застосування зниженої ставки до таких операцій як: (а) поставка витворів мистецтва їхнім автором чи його правонаступниками; (б) поставка витворів мистецтва на нерегулярній основі платником податку, що не є платником податку-перепродавцем, якщо витвори мистецтва були імпортовані самим платником податку або якщо вони були поставлені йому їхнім автором чи його правонаступниками, або якщо вони надають йому право на віднесення ПДВ на зменшення податкового зобов'язання.

У цілому слід констатувати, що розуміння правової природи об'єктів права інтелектуальної власності виступило підставою для нерозповсюдження на даний вид нематеріальних активів будь-яких пільг, звільнень або можливості застосування спеціальних чи тимчасових положень, що могли застосовуватися державами-членами ЄС до ухвалення остаточних заходів. Зокрема, саме такі висновки можна зробити з аналізу положень глав 4–6 Директиви.

Зазначені положення знайшли свого подальшого закріплення у національному законодавстві держав-членів ЄС. Із цього приводу Ю. Федчишин обґрунтовує наявність норм різного рівня у законодавстві ЄС про ПДВ в залежності від можливості їх прямого застосування Державами-членами ЄС, а також визначає фактори, що впливають на ступінь гармонізації законодавства та практики його реалізації у ЄС. До таких факторів відносяться наступні:

- пряма імплементація або застосування норм Директиви про ПДВ шляхом, не передбаченим в Директиві;
- реалізація права вибору, наданого Директивою про ПДВ, який є доступним для всіх Держав-членів;
- застосування виключень, наданих законодавством ЄС для окремих Держав-членів;
- відмінність у практиці адміністрування ПДВ;
- відмінність у мовних версіях законодавства ЄС [13, 8].

Аналіз законодавства держав-членів ЄС в частині оподаткування нематеріальних активів дозволяє говорити про те, що в цілому підходить щодо оподаткування таких операцій є подібними й відповідають загальним підходам, визначеним Директивою.

Наприклад, в Австрії ПДВ (німецькою — «Umsatzsteuer» (USt) або «Mehrwertsteuer» (MwSt)) справляється на підставі Федерального закону про оподаткування операцій (Закон про податок на додану вартість 1994 року № 663/1994) в редакції від 02.09.2015 року [1]. Згідно з ним наступні операції обкладаються ПДВ:

- 1) Поставки та інші операції, які підприємець виконує в межах Австрії та свого підприємства за оплату. Будь-яка операція, в тому числі і поставка, оподатковується, якщо вона виконується на підставі законного або офіційного розпорядження або вважається виконаною згідно законному розпорядженню.



- 2) Внутрішньо виробниче споживання на території Австрії.
- 3) Ввезення товарів (податок з обороту імпорту). Ввезення здійснюється, якщо товар потрапляє з території третіх країн на територію Австрії, за винятком територій Юнггольц і Міттельберг.

Стандартна ставка ПДВ у Австрії становить 20 %, водночас застосовуються знижені ставки в розмірі 12 % та 10 %. Спеціальна ставка 19 % застосовується у громадах Юнггольц та Міттельберг. Однак операції з поставкою нематеріальних активів зазвичай не передбачають можливість застосування знижених ставок. Платниками ПДВ є суб'єкти господарювання (Директива 2008/09/ЄС) [1; 11, 31].

У Болгарії справляння ПДВ (болгарською — с данък върху добавената стойност) здійснюється на підставі Закону про податок на додану вартість Республіки Болгарія від 04.08.2006 р. в редакції від 24.12.2014 р. [6]. Податком на додану вартість обкладаються, зокрема, будь-яка оподатковувана поставка товарів або послуг, що розглядається; імпорт товарів (ст. 2, пп. 1, 5), інші операції. Згідно зі ст. 9 «Поставка послуг» будь-яке надання послуг є поставанням послуг (1). При цьому поставанням послуг прийнято вважати:

1. Продаж або передачу прав нематеріального майна.
2. Зобов'язання утримуватися від будь-яких дій або реалізації прав.
3. Будь-яку фізичну та інтелектуальну роботу, в тому числі обробку в виробництві, будівництві або установці матеріального активу за допомогою сировини і матеріалів, наданих замовником в розпорядження підрядника.
4. Виконання послуг власником / користувачем по ремонту та / або поліпшення найманого або призначеного для використання активу (2). Як впливає з наведеного, операції з нематеріальними активами, тобто об'єктами права інтелектуальної власності, є об'єктом оподаткування ПДВ. При цьому мова йде про операції як із відчуження, так і передачі прав інтелектуальної власності.

У Великобританії ПДВ відомий як «Value Added Tax» (VAT). Стандартна ставка ПДВ становить 20 %. Є знижені ставки у розмірі 5 % і 0 %. Товари та послуги, що постачаються на або з острова Мен вважаються такими, ніби вони поставлялись в межах Великобританії. Нормандські острови не відносяться до Великобританії або ЄС в цілях ПДВ. Платниками ПДВ є суб'єкти господарювання ЄС (Директива 2008/09/ЄС [5]). ПДВ з операцій з нематеріальними активами справляється за стандартними ставками. Виключення становлять нарахування й виплата роялті, а також імпортні операції в частині усунення подвійного оподаткування.

Французький ПДВ (французькою — *Taxe sur la Valeur Ajoutée* (TVA)) стягується на підставі Загального Податкового Кодексу Французької Республіки з додатками від 10.04.1954 року, що діє у редакції від 19.08.2015 року. [3]. Стандартна ставка ПДВ становить 19,6 % (з 01.01.2014 року — 20 %), однак поряд із цим застосовуються знижені ставки 7 %, 5,5 % і 2,1 %. Спеціальні тарифи застосовуються на: Корсиці (19,6 %, 13 %, 8 %, 7 %, 5,5 %, 2,1 % і 0,9 %), у заморських департаментах, за винятком Французької Гвіани (8,5 %, 2,1 %, 1,75 % і 1,05 %). Товари та послуги, що постачаються в або з князівства Монако вважаються такими, що поставлені з Франції. Як і у Великобританії, справляння ПДВ з операцій з нематеріальними активами здійснюється за стандартними правилами. Виключення обумовлюються випадками, визначеними Директивою 2006/112/ЄС.

У свою чергу відповідно до статті 2(1) Кодексу Грецької Республіки про Податок на додану вартість № 2859 в редакції 15.08.2015 року, об'єктами оподаткування, зокрема, виступають:

У свою чергу відповідно до статті 2(1) Кодексу Грецької Республіки про Податок на додану вартість № 2859 в редакції 15.08.2015 року, об'єктами оподаткування, зокрема, виступають:



а) поставка товарів та надання послуг, за умови, що вони здійснюються з метою отримання винагороди всередині країни платником податків, що діють у цій іпостасі, в) ввезення товарів на території держави, г) придбання товарів у межах Співтовариства, яке здійснюється з метою отримання винагороди на території держави платником податків, який виступає в якості такого, або юридичною особою, яка не є платником податку, якщо продавець є платником податків і заснований в іншій державі-члені, виступає в якості такого і не звільняється від сплати податку з причини низького реалізованого річного обороту від здійснення діяльності відповідно до законодавства країни його резидентства, і не підпадає під дію положень пунктів 2, 3 і 5 статті 13 [7]. Подальший аналіз положень Кодексу також засвідчує оподаткування операцій з нематеріальними активами ПДВ на загальних підставах.

У цілому аналіз положень законодавства ЄС, а також ряду держав-членів ЄС дозволяє констатувати той факт, що операції з об'єктами права інтелектуальної власності, що розгля-

даються в якості нематеріальних активів, є об'єктом оподаткування податком на додану вартість. Зазвичай такі операції прирівнюються до операцій з поставки послуг, хоча національні законодавства можуть містити певну деталізацію з цього приводу. Як правило, такі операції (за виключенням виплат роялті, чи імпорту авторами чи їх правонаступниками витворів мистецтва тощо, що не є об'єктами оподаткування) оподатковуються за стандартними ставками. Національні законодавства держав-членів ЄС переважно не передбачають щодо таких операцій можливість застосування знижених ставок. Разом із тим навіть у цій частині податкове законодавство держав-членів ЄС не можна вважати до кінця гармонізованим. Водночас національне законодавство України у частині справляння ПДВ у цілому та щодо оподаткування операцій з нематеріальними активами зокрема потребує подальшої гармонізації з європейським законодавством. ♦

Список використаних джерел / List of references

1. *Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994)*. StF: BGBl. Nr. 663/1994 idF BGBl. Nr. 819/1994 (DFB) (NR: GP XVIII RV 1715 AB 1823 S. 172. BR: AB 4861 S. 589.).

URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zagalne-pravove-rozporjadzhennja-do-zakony-pro-podatok-na-dodany-vartist-respybliki-avstrij-1994-roky-/at/

2. Бутнік-Сіверський О. Б., Орлюк О. П. *Людський капітал в інтелектуальній економіці (економіко-правовий погляд і закордонний досвід) // Теорія і практика інтелектуальної власності, 2013. № 5. С. 3–10.*

3. *Code général des impôts de la République française. 10.04.1954.*

URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zagalnij-podatkovij-kodeks-francuzkoi-respybliki/fr.

4. *COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC on the common system of value added tax of 28 November 2006 on the common system of value added tax.*

URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/coucil-directive-2006112ec-on-the-common-system-of-value-added-tax/uk.

5. *COUNCIL DIRECTIVE 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State.*



- URL: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:044:0023:0028:EN:PDF>.
6. Закон за данък върху добавената стойност на Република България 04.08.2006
URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-pro-podatok-na-dodany-vartist-respybliki-bolgarija-/bg.
7. Закон № 2859. Ратификация Кодекса Греческой Республики о Налогe на добавленную стоимость. URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-%E2%84%96-2859--ratifikacija-kodeksy-greckoi-respybliki-pro-podatok-na-dodany-vartist/ru.
8. Коментар бухгалтерського та податкового законодавства щодо об'єктів права інтелектуальної власності / Борко Ю. Л., Бутнік-Сіверський О. Б., Орлюк О. П., за наук. редакцією проф. Бутнік-Сіверського О. Б. К. : НДІ ІВ НАПрНУ, Інтерсервіс, 2014. 96 с.
9. Кучерявенко М. П. Податкове право. Академічний курс: Підручник. К. : «Правова єдність», 2008. 699 с.
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) Нематеріальні активи. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
11. Непряме оподаткування. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посіб. / Д. О. Гетманцев, В. Л. Форсюк, Н. В. Бойко; Юрид. компанія «Juritex». К. : Юрінком Інтер, 2013. 329 с.
12. Податковий кодекс України. Закон від 02.12.2010 № 2755-VI // ВВР України. 2003. № 52. Ст. 377. // База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
13. Федчишин Ю. А. Наближення законодавства про податок на додану вартість України до законодавства Європейського Союзу в контексті угоди про асоціацію: автореферат дис... канд. юрид. наук: 12.00.07; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Київ, 2015. 20 с.
14. Фінансова енциклопедія / О. П. Орлюк, Л. К. Воронова, І. Б. Заверуха [та ін.]; за заг. ред. О. П. Орлюк. К. : Юрінком Інтер, 2008. 472 с.
1. Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 - UStG 1994). StF: BGBl. Nr. 663/1994 idF BGBl. Nr. 819/1994 (DFB) (NR: GP XVIII RV 1715 AB 1823 S. 172. BR: AB 4861 S. 589).
URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zagalne-pravove-rozporjadzhennja-do-zakony-pro-podatok-na-dodany-vartist-respybliki-avstrii-1994-roky-/at/
2. Butnik-Siverskyi O. B., Orliuk O. P. Liudskyi kapital v intelektualnii ekonomitsi (ekonomiko-pravovyi pohliad i zakordonnyi dosvid) // Teoriia i praktyka intelektualnoi vlasnosti, 2013. № 5. S. 3–10.
3. Code général des impôts de la République française. 10.04.1954.
URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zagalnij-podatkovij-kodeks-francyzkoi-respybliki/fr.
4. COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC on the common system of value added tax of 28 November 2006 on the common system of value added tax.
URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/coucil-directive-2006112ec-on-the-common-system-of-value-added-tax/uk.
5. COUNCIL DIRECTIVE 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State.
URL: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:044:0023:0028:EN:PDF>.
6. Закон за данък върху добавената стойност на Република България 04.08.2006.



URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-pro-podatok-na-dodany-vartist-respybliki-bolgarija-/bg.

7. *Zakon № 2859. Ratyfykatsyia Kodeksa Hrecheskoi Respublyky o Nalohe na dobavlenniu stoymost.* URL: https://taxlink.ua/ua/international_normative_acts/zakon-%E2%84%96-2859--ratifikacija-kodeksy-greckoi-respybliki-pro-podatok-na-dodany-vartist/ru.

8. *Komentar bukhhalterskoho ta podatkovoho zakonodavstva shchodo obiektiv prava intelektualnoi vlasnosti / Borko Yu. L., Butnik-Siverskyi O. B., Orliuk O. P., za nauk. redaktsiieu prof. Butnik-Siverskoho O. B. K. : NDI IV NAPrNU, Interservis, 2014. 96 s.*

9. *Kucheriavenko M. P. Podatkove pravo. Akademichnyi kurs: Pidruchnyk. K.: «Pravova yednist», 2008. 699 s.*

10. *Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 38 (MSBO 38) Nematerialni aktyvy.* URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050.

11. *Nepriame opodatkuвання. Pravova sutnist ta administruvannia: nauk.-prakt. posib. / D. O. Hetmantsev, V. L. Forsiuk, N. V. Boiko; Yuryd. kompaniia «Jurimex». K.: Yurinkom Inter, 2013. 329 s.*

12. *Podatkovi kodeks Ukrainy. Zakon vid 02.12.2010 № 2755-VI // VVR Ukrainy. 2003. № 52. St. 377. // Baza danykh «Zakonodavstvo Ukrainy»/VR Ukrainy.*

URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

13. *Fedchyshyn Yu. A. Nablyzhennia zakonodavstva pro podatok na dodanu vartist Ukrainy do zakonodavstva Yevropeiskoho Soiuzu v konteksti uhody pro asotsiatsiiu : avtoreferat dys... kand. yuryd. nauk : 12.00.07 ; Kyivskiy natsionalnyi universytet imeni Tarasa Shevchenka. Kyiv, 2015. 20 s.*

14. *Finansova entsyklopediia / O. P. Orliuk, L. K. Voronova, I. B. Zaverukha [ta in.]; za zah. red. O. P. Orliuk. K. : Yurinkom Inter, 2008. 472 s.*

Надійшла до редакції 23.05.2018 р.

Кушнір І. Обложение налогом на добавленную стоимость операций с нематериальными активами в европейском законодательстве. В статье рассматриваются подходы законодательства Европейского Союза и отдельных государств-членов ЕС в части взимания налога на добавленную стоимость с операций с нематериальными активами. Анализируются общие подходы и факторы, влияющие на процесс гармонизации европейского налогового законодательства. Устанавливается, что нематериальные активы занимают определенное место в развитии строительной отрасли. Исследуется характер налогообложения операций с объектами интеллектуальной собственности. Определяются основы влияния европейского законодательства на гармонизацию национального законодательства Украины в части взимания налога на добавленную стоимость.

Ключевые слова: строительство, европейское налоговое законодательство, нематериальный актив, объект права интеллектуальной собственности

Kushnyr Y. Value added taxation of transactions with intangible assets in European legislation. The article deals with the legislative approaches of the European Union and individual EU member states to value added taxation of transactions with intangible assets. It is determined that intangible assets occupy a special place in the development of the construction industry. The general approaches and factors that affect the process of harmonization of the European tax legislation are analyzed.



ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

The character of taxation of transactions with intellectual property objects is investigated. Usually, such transactions are equal to transactions for the supply of services, although national legislation may contain some specifications. Such transactions (with the exception of the royalty payments or the import by the authors or their successors of the works of art that are not objects of taxation) are taxable at the standard rates. The national legislation of the EU member States basically does not provide for such operations the possibility of applying reduced rates. However, even in this part the tax legislation of the EU member States cannot be considered until the end of harmonization.

The principles of the European legislation influence on harmonization of the Ukraine national legislation in the part of the value added taxation are determined.

Key words: construction, European tax law, intangible asset, intellectual property