

УДК 657:347.77  
JEL Classification M 41

Гарна С.О.,  
*ст. викладач кафедри обліку і аудиту*  
Шнурко А.М.,  
*ст. викладач кафедри обліку і аудиту*  
Дронов І.М.,  
*магістр*  
*Донбаський державний педагогічний університет*

## ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА ВЛАСНІСТЬ ЯК СКЛАДОВА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

Harna S.O.,  
*senior lecturer at the department of accounting and audit*  
Shnurko A.M.,  
*senior lecturer at the department of accounting and audit*  
Dronov I.M.,  
*master*  
*Donbass State Teachers Training University*

## INTELLECTUAL PROPERTY AS A COMPONENT OF INTANGIBLE ASSETS OF THE ENTERPRISE

**Постановка проблеми.** Усі країни з високорозвинутою ринковою економікою відзначаються високим рівнем освіти, науки і культури. Саме це зумовлює і визначає рівень цивілізованості того чи іншого суспільства. Вони ж є результатом творчої діяльності людини, оскільки стан і освіти, і культури визначається рівнем розвитку науки. Творчий потенціал людини поступово, але неухильно починає домінувати в усіх виробничо-економічних структурах, і саме інтелектуальний потенціал людини буде визначати інтенсивні шляхи становлення нової цивілізації.

До недавнього часу власність була чітко матеріалізована (земля, споруди, комунікації тощо) і тільки науково-технічний прогрес показав, що рушійною силою його є нематеріальна – інтелектуальна власність.

Кожний об'єкт господарювання, що успішно діє на ринку, має цілий набір нематеріальних активів. Нематеріальні активи, і особливо об'єкти інтелектуальної власності, є одним із важливих аспектів діяльності підприємства й заставою його успішного розвитку. Однак виявлення й ідентифікація таких об'єктів, як активів підприємства, процес складний й потребує професійного управління.

Питаннями інтелектуальної власності в Україні займаються такі організації, як Всеукраїнська асоціація інтелектуальної власності, Всеукраїнська асоціація авторських і суміжних прав, Українська асоціація власників товарних знаків України тощо. Діяльність цих організацій спрямована на те, щоб формувати ефективне правове поле щодо використання інтелектуальної власності. Попри це в країні продовжують існувати проблеми в цьому напрямі, особливо через недосконалість облікового та правового законодавства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Інтелектуальна власність в обліково-інформаційному середовищі є складовою нематеріальних активів. Проблематиці їх обліку присвячено багато праць науковців і практиків. Значний внесок у розробку теоретичних питань з визнання, оцінки нематеріальних активів та практичних питань відображення їх в обліку внесли Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Глебова, С.Ф. Голов, В.Ф. Палій, В.М. Пархоменко, А.А. Пилипенко, В.В. Сопко, Т.О. Тарасова, П.С. Тютюнник та ін. У працях цих науковців досліджено економічну сутність нематеріальних активів, їх класифікацію, методику оцінки, відображення в системі облікових рахунків та звітності. Але чинна нормативно-правова база з питань обліку нематеріальних активів, у тому числі об'єктів інтелектуальної власності, недосконала, через що існують проблеми передусім їх ідентифікації та оцінки.

Так, Волошан І.Г. досліджує питання щодо оцінки об'єктів інтелектуальної власності при зарахуванні їх до складу нематеріальних активів підприємства. Автор стверджує, що правильна оцінка та постановка на баланс об'єктів інтелектуальної власності дасть змогу: збільшити валюту балансу

підприємства в активі за рахунок збільшення нематеріальних активів, а в пасиві – за рахунок збільшення власного капіталу, що покращить структуру балансу в бік збільшення платоспроможності; зменшити базу оподаткування з податку на прибуток через механізм амортизації; збільшити ринкову вартість підприємства; забезпечити облік усіх активів підприємства та оптимізувати їх співвідношення; визначити вартість підприємства у разі купівлі-продажу та ін. [1, с. 848].

Федорова І.В. розкриває сутність процесу ідентифікації у розрізі нематеріальних активів. Автор вважає за доцільне проводити процедуру ідентифікації щодо кожного об'єкта інтелектуальної власності, що надходить на підприємство з метою визначення подальшого шляху їх обліку [7, с. 131].

Щербай Г.О. вважає, що на законодавчому рівні варто вирішити проблему узгодженості категорійних означень і класифікації нематеріальних активів та чітко ідентифікувати у їхньому складі права на об'єкти інтелектуальної власності. Також вказано, що одним із шляхів вирішення проблеми обліку нематеріальних активів є їх перегруповання, розширення кількості класифікаційних груп і включення до їхнього складу нових об'єктів [8, с. 155]. Крім цього, автор вважає важливим напрямком покращення умов розвитку інтелектуальної власності – розвиток її страхування та приведення цієї галузі у відповідність до світових стандартів [9, с. 155].

Перспективним напрямком наукових досліджень у такому разі є більш розширений розгляд сутності страхування інтелектуальної власності в нашій державі.

Також, серед невирішених питань щодо обліку об'єктів інтелектуальної власності можна виділити організацію збалансованого їх обліку.

Таким чином, питання обліку об'єктів інтелектуальної власності вимагають більш глибокого дослідження, адже обліково-інформаційна система сучасного підприємства не повною мірою задовольняє зростаючі інформаційні потреби управлінців та інших користувачів.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є дослідження проблемних питань обліку об'єктів інтелектуальної власності, а також розробка пропозицій щодо удосконалення їх обліково-інформаційного механізму.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В сучасній науково-економічній літературі та нормативних положеннях з бухгалтерського обліку щодо визначення категорії «об'єкти інтелектуальної власності» немає єдиної думки щодо її змісту. Як наслідок – неможливо сформулювати єдиний підхід до класифікації, врахувати всі особливості об'єктів інтелектуальної власності в обліковій політиці на етапі організації облікового процесу, що неодмінно позначається на якості обліково-інформаційного забезпечення управління підприємством.

Від ідентифікації нематеріальних активів, а в тому числі і об'єктів інтелектуальної власності, залежить весь обліковий процес. Але, щоб правильно провести цю процедуру, треба насамперед знати її визначення.

Облік нематеріальних активів в Україні регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (далі – П(С)БО 8) та Міжнародним стандартом фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» (далі – МСФЗ 38). Згідно з цими нормативними актами нематеріальний актив – об'єкт обліку, що характеризується такими рисами, як немонетарність, ідентифікованість, відсутність матеріальної форми, здатність приносити майбутні економічні вигоди [7].

Ідентифікація нематеріальних активів знаходить своє роз'яснення у МСФЗ 38. У цьому стандарті зазначено, що нематеріальний актив є ідентифікованим, якщо він може бути відокремлений, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально чи разом з пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це; або виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань [4].

Але виникає питання, якщо підприємства обрали вітчизняні стандарти бухгалтерського обліку для складання фінансової звітності, якими критеріями ідентифікації нематеріальних активів слід керуватися, адже П(С)БО 8 не містить жодного пояснення поняття «ідентифікація».

Таким чином, ми вважаємо за необхідне на законодавчому рівні доповнити П(С)БО 8 інформацією, що стосується визначення поняття «ідентифікація нематеріальних активів» та порядку її проведення, а також поняття «об'єкт інтелектуальної власності», що допоможе сучасним бухгалтерам правильно і швидко виділяти даний вид активу серед інших активів та надавати лише йому власних ознак та характеристик.

Далі треба визначити, які саме документи дають змогу провести коректну процедуру ідентифікації. Такими документами можуть бути наступні: патенти, свідоцтва, договори про надання права власності, виписки з державних реєстрів, які затверджують набуті права власності, дипломи, ліцензійні договори. Але право власності на певну групу об'єктів інтелектуальної власності може бути засвідчене відповідними документами.

Вартісна оцінка об'єктів інтелектуальної власності є складним процесом, пов'язаним із необхідністю обліку всіх факторів, що впливають на кінцевий результат. Міжнародна практика оцінки

вартості інтелектуального капіталу використовує діючі Міжнародні стандарти оцінки майна, які взято за основу розробки вітчизняних нормативно-правових положень.

Для оцінки вартості об'єкта інтелектуальної власності міжнародна практика користується трьома підходами – витратним, порівняльним та дохідним.

Так, витратний підхід заснований на оцінці витрат, які були понесені на розробку, створення та доведення до експлуатаційного стану об'єкту інтелектуальної власності. Перевагами такого підходу є те, що у ньому в розрахунках ми оперуємо фактичними цифрами. Але основним недоліком його є те, що не завжди ці витрати можуть бути повернені адекватним чином. Дохідний підхід заснований на оцінці вартості прав на об'єкт інтелектуальної власності з позицій одержуваних доходів від реалізації такого об'єкту, або продукції, виготовленої з його урахуванням. На відміну від попереднього, цей підхід дозволяє вже робити погляд на вартість об'єкту з точки зору одержаного результату. Але його обмеженість полягає у тому, що ці результати є результатами прогнозного характеру, а будь-який прогноз не позбавлений імовірності. Також існує так званий порівняльний (ринковий) підхід: ціна на об'єкт інтелектуальної власності як товар встановлюється шляхом порівняння цін на аналогічні товари на ринку. Але слід зазначити, що обмеженість даного підходу полягає у тому, що він вимагає пошуку аналогічних об'єктів, що є достатньо проблематичним, враховуючи специфіку нематеріальності об'єкту права інтелектуальної власності.

Всі наведені підходи дають різні значення вартості об'єкта оцінки. Тому при узгодженні результатів оцінки застосовується порівняльний аналіз використаних підходів та методів і, таким чином, більш обґрунтовано встановлюється вартість.

В Україні офіційна методика вартісної оцінки прав на об'єкти інтелектуальної власності знаходиться в стадії розробки та створення. В умовах сьогодення під час оцінки інтелектуальної власності суб'єкти господарювання керуються Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [6], а також залежно від мети оцінки – стандартами бухгалтерського обліку та методичними рекомендаціями Міністерства фінансів України – для оцінки з метою бухгалтерського обліку.

Головним елементом механізму введення об'єктів інтелектуальної власності в обіг є оцінка їх вартості та критерії визнання у складі нематеріальних активів.

Аналіз економічної літератури з питання формування вартості нематеріального активу дозволяє виділити дві методики залежно від джерела надходження об'єкту інтелектуальної власності: по-перше, у процесі придбання прав на нього методи оцінки залежать від природи походження об'єкта нематеріальних активів; по-друге, у процесі прийняття його на баланс, тобто в момент придбання майнових прав на цей об'єкт після відчуження їх від колишніх власників [1].

На створення об'єктів інтелектуальної власності підприємство здійснює певні витрати, що не належать до поточного періоду, але формують первісну вартість майбутнього активу відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [3], що ще раз доводить необхідність їх відображення в системі обліку.

Правильна оцінка нематеріальних активів дозволить:

- регулювати обсяг амортизаційних відрахувань і створювати фонди на придбання нових об'єктів інтелектуальної власності;
- збільшити ринкову вартість підприємства;
- визначити розмір частки при внеску в статутний капітал у формі об'єктів інтелектуальної власності;
- забезпечити облік всіх активів підприємства;
- оптимізувати співвідношення активів;
- визначити вартість об'єктів інтелектуальної власності при їхній купівлі-продажу;
- визначити розмір збитку чи розмір компенсації з приводу незаконного використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать підприємству;
- врахувати вартість об'єктів інтелектуальної власності при реорганізації, ліквідації чи банкрутстві підприємства;
- зменшити податок на прибуток.

Відповідно до П(С)БО 8, бухгалтерський облік об'єктів інтелектуальної власності як нематеріальних активів ведеться у розрізі груп, об'єктів за призначенням і місцями їх використання.

Таким чином, ми вважаємо за необхідне створити в Україні методичні рекомендації щодо обчислення вартості об'єктів інтелектуальної власності залежно від їхнього виду у складі нематеріальних активів, під час розробки яких були б ураховані всі недоліки наявних. Але тільки за умови державного регулювання цих питань в Україні і, зокрема, законодавчої бази, яка має бути наближена до міжнародних вимог, існування розвиненої інфраструктури послуг з оцінки об'єктів інтелектуальної власності та спеціальної підготовки кваліфікованих оцінювачів, стане можливим ефективно використання таких рекомендацій.

З кожним роком захист прав інтелектуальної власності стає дедалі актуальнішим. Світова практика все більше зіштовхується з необхідністю додаткових механізмів захисту об'єктів

інтелектуальної власності, актуальними стають питання страхування об'єктів права інтелектуальної власності.

Страхування інтелектуальної власності – це комплексний вид страхування. Він включає страхування фінансових ризиків та страхування відповідальності.

Аналіз світової практики страхування інтелектуальної власності показав, що існують такі основні види полісів:

- покриття усунення порушених прав: компенсація затрат, пов'язаних із судовим переслідуванням особи, яка порушила виключні права на об'єкти інтелектуальної власності, що належать страховику;

- покриття витрат на захист патентних прав: захищає страхувальника у випадку пред'явлення йому заяви про порушення виключних прав на об'єкти інтелектуальної власності, що належать третім особам;

- покриття втрат у випадку неотримання чи неповного отримання ліцензійних платежів: страховим випадком у відповідності до правил страхування буде невиплата у строк авторської винагороди чи платежів, здійснюваних відповідно до ліцензійних договорів.

Окрім того, відомі й інші види полісів, які розраховані на покриття упущеної вигоди страховику, пов'язаної із неправомірним використанням об'єктів інтелектуальної власності. Але про такий вид полісів в Україні можливо буде говорити тоді, коли випадки піратства та появи контрафактної продукції не будуть носити масовий характер. На сьогодні доцільною буде поява полісів, що забезпечують покриття судових витрат та компенсацію спричиненої шкоди, яка визнана судом.

Потенційними клієнтами страхової компанії є підприємства і організації, діяльність яких пов'язана із безпосереднім створенням та використанням об'єктів інтелектуальної власності, а також суб'єкти, що займаються впровадженням інновацій у повсякденне життя та отримують основний дохід від використання результатів винахідницького процесу. Такий вид страхування буде цікавий і кредитно-фінансовим установам, інвестиційним та венчурним фондам, які займаються фінансуванням інноваційного процесу.

Держава в цілому зацікавлена у появі такого виду страхування, оскільки це призведе до створення недержавної системи захисту інтелектуальної власності шляхом формування страхового механізму компенсації фінансових втрат правоволодільців та проведення превентивних заходів; зростання інвестиційної привабливості країни для іноземних інвесторів, які побоюються за права на об'єкти інтелектуальної власності; зниження тиску міжнародних організацій з приводу захисту прав інтелектуальної власності та інше.

Отже, впровадження такого виду страхування на вітчизняний ринок є необхідним. Але для цього необхідна певна інфраструктура, наявність кадрів за відповідною спеціалізацією, чітка розробка механізмів такого страхування, яка досконало повинна бути підкріплена вітчизняним законодавством у сфері страхування інтелектуальної власності.

Для розвитку цієї системи необхідні зусилля усіх зацікавлених сторін: страхувальників, професійних представників страхового ринку та ринку інвестиційної власності, а також держави.

**Висновки з проведеного дослідження.** Розглянувши проблемні питання з обліку об'єктів інтелектуальної власності, можна зробити висновки, що ефективно їх використання в господарській діяльності залежить, перш за все, від удосконалення облікового законодавства та його узгодження з правовим законодавством. По-друге, треба використовувати позитивний зарубіжний досвід з питань обліку об'єктів інтелектуальної власності.

## Література

1. Волошан І. Г. Обліково-інформаційне забезпечення інтелектуальної власності як складової активів підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 6. С. 846–849.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і підприємств: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0893-99> (дата звернення: 09.06.18).
3. Нематеріальні активи: Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 від 18.10.99 р. № 242. URL: <https://zakon.help/law/242/> (дата звернення: 09.06.18).
4. Нематеріальні активи: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) від 1 січня 2012 р. URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050) (дата звернення: 09.06.18).
5. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04> (дата звернення: 09.06.18).
6. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (дата звернення: 10.06.18).

7. Федорова І. В. Ідентифікація нематеріальних активів як початкова стадія їх обліку: проблемні питання. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 23. С. 128-131.
8. Щербай Г. О. Нормативно-правове забезпечення та облік прав на об'єкти інтелектуальної власності: вітчизняний і зарубіжний досвід. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 14, Част. 4. С. 128-131.
9. Щербай Г. О. Шляхи покращення умов розвитку інтелектуальної власності в Україні: нормативно-правовий та обліковий аспект. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 6, Част. 3. С. 156-158.

### Література

1. Voloshan, I.H. ( 2015), "Accounting-information support of intellectual property as a component of enterprise assets", *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, Vyp. 6, pp. 846–849.
2. the Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order of the Ministry of Finance of Ukraine "The Regulations on the Application of Chart of Accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations" dated November 30, 1999, №291, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0893-99> (access date Yune 09, 2018).
3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Regulation (standard) of accounting 8 "Intangible assets" dated 18.10.99 number 242, available at: <https://zakon.help/law/242/> (access date Yune 09, 2018).
4. Ministry of Finance of Ukraine (2012), International Accounting Standard 38 (IAS 38) "Intangible assets", from January 1, 2012, available at: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050) (access date Yune 09, 2018).
5. Ministry of Finance of Ukraine (2004), Order of the Ministry of Finance of Ukraine "On Approval of Typical Forms of Primary Accounting of Intellectual Property Rights in the Composition of Intangible Assets" dated November 22, 2004 No. 732, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04> (access date Yune 09, 2018).
6. The Verkhovna Rada of Ukraine (2001), The Law of Ukraine "On evaluation of property, property rights and professional appraisal activities in Ukraine" dated 12.07.2001 № 2658-III, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (access date Yune 09, 2018).
7. Fedorova I.V. (2017), "The identification of intangible assets as the initial stage of their accounting: problematic issues", *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, no. 23, pp. 128-131.
8. Shcherbai, H.O. (2015), "Regulatory and legal support and accounting of the rights to the objects of intellectual property: domestic and foreign experience", *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu*, iss. 14, part. 4, pp. 128-131.
9. Shcherbai, H.O. (2016), "Methods to improve conditions of intellectual property in Ukraine: statutory and regulatory aspects", *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, iss. 6, part. 3, pp. 156-158.

Стаття надійшла до редакції 18.06.2018 р.

Рецензент: д.е.н., професор кафедри обліку і аудиту Донбаського державного педагогічного університету Д.О. Лазаренко