

підготовки матеріалів та призначення судових експертиз: Затвержені наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. № 53/5.

4. Мумінова-Савіна Г. Г. Судово-бухгалтерська експертиза: Навч.-метод. посіб. для сам ост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2004. — 268 с.

5. Рудницький В. С., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень (опорний концепт): Навчальний посібник. — К.: ВД «Професіонал», 2004. — 304 с.

6. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза: Підручник. — К.: Видавнича компанія «Воля» — 2004. — 656 с.

7. Шарманська В. М., Шарманська С. О., Головка І. В. Судова бухгалтерія: Навч. пос. — К.: Центр навчальної літератури, 2008. — 454 с.

Стаття надійшла до редакції 15.05.09.

УДК 657.421.3

Н. О. Любенюк
бухгалтер ТОВ «Г-ТАЙП»

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ЯК ЕЛЕМЕНТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

В статье определены суть и виды объектов интеллектуальной собственности и порядок их отнесения к нематериальным активам. Проанализированы главные проблемы идентификации и признания объектов интеллектуальной собственности.

The article determines essence and types of objects of intellectual property and order of their attributing is to the immaterial assets. Analyses the main problems of authentication and confession of objects of intellectual property.

Ключові слова: *інтелектуальна власність, нематеріальні активи, виключне право, ідентифікація.*

Сучасні досягнення науки, техніки та інформаційних технологій, культурний розвиток суспільства призвели до розширення об'єктів громадянських прав, появи нових видів власності, саме до цих нових видів власності і відносять результати інтелектуальної діяльності. У світі все більший сегмент ринку займають різного роду програми для комп'ютерів, бази даних, різноманітні селекційні досягнення та типології інтегральних мікросхем. Поряд з цим у господарському обороті беруть участь не тільки матеріальні речі, а й інші нематеріальні, тобто певні виключні права

на результати інтелектуальної діяльності — інтелектуальна власність. Найціннішим стратегічним ресурсом і провідною конкурентною перевагою сучасного суспільства виступає унікальний за своєю природою ресурс інтелектуальної власності. Права на об'єкти інтелектуальної власності все частіше стають товаром.

Сучасні умови розвитку світової економіки все частіше потребують врахування вартості об'єктів інтелектуальної власності в господарській діяльності підприємств. Питання визначення сутності, ідентифікації, оцінки і подальшого обліку об'єктів інтелектуальної власності є дуже актуальним, оскільки проблема полягає в тому, що більшість таких об'єктів не визнаються та не ідентифікуються, а тому і не відображаються в бухгалтерському обліку на підприємстві. А якщо нематеріальні активи не ідентифікуються, то вони не можуть бути оцінені та поставлені на облік.

Окремі питання, що відносяться до проблем ідентифікації, оцінки та обліку інтелектуальної власності розглянуті в працях українських та російських учених: Г. Уманців [9], Л. Городянської [3], О. Зайківського і В. Комарова [4], М. Корчагіної [5], А. Никифорова [6] та І. Павленко [7]. Однак, у рамках проведених досліджень залишилися дискусійними питання, що стосуються особливостей віднесення деяких видів інтелектуальної власності до нематеріальних активів з економічної та, особливо, бухгалтерської точки зору.

Ціль дослідження: визначити суть і види об'єктів права інтелектуальної власності та проаналізувати особливості їх віднесення до складу нематеріальних активів підприємства. В ході дослідження були використані переважно загальнонаукові методи аналізу та синтезу.

Інтелектуальна власність — це закріплені законом права на результат інтелектуальної діяльності в промисловій, науковій, художній, виробничій та інших галузях. Тобто, це поняття означає сукупність певних прав стосовно нематеріальних об'єктів, що мають економічну цінність та здатність вільно відчужуватись з урахуванням обмежень, встановлених в інтересах захисту особистих прав осіб, що створили ці об'єкти. Інтелектуальна власність не є матеріальною в традиційному розумінні, проте форми, яких набувають інтелектуальні активи, можуть бути матеріальними, їх суть і цінність можна пояснити належністю до нематеріальної сфери. Тобто об'єкти інтелектуальної власності є нематеріальни-

ми активами підприємства, для України вони є принципово новими об'єктами обліку.

Інтелектуальна власність на сьогоднішній день є економічним ресурсом з необмеженим потенціалом. Оскільки вона включає сукупність виняткових прав, що відносяться до майна організації і мають обґрунтовану грошову оцінку, її можна розглядати як об'єкт бухгалтерського обліку і податкових правовідносин. Тому різноманіття об'єктів інтелектуальної власності і операцій з ними може і повинно знаходити відображення у фінансовому обліку і звітності юридичних осіб — правовласників і користувачів. Це дозволить підвищити достовірність характеристик фінансового положення і економічної привабливості організації для інвесторів.

Відображення інтелектуальної власності в обліку і звітності можливо через категорію нематеріальних активів. Проте відносна новизна даної категорії, недосконалість нормативної правової бази, що діє в Україні, і регулює порядок бухгалтерського обліку й оподаткування операцій з нематеріальними активами, і незавершеність процесу розробки законодавства у сфері інтелектуальної власності викликають безліч проблем, пов'язаних з таким відображенням.

Ідентифікація є обов'язковою умовою для обліку нематеріальних активів. Ідентифікація об'єкта права інтелектуальної власності означає встановлення наявності та чинності документів, які засвідчують правомірне набуття права авторства, права власності, а також інших документів, які є підставою для оприбуткування об'єкта нематеріального активу [4, с. 19]. Від того, наскільки вірно буде ідентифікований об'єкт інтелектуальної власності, залежить його вартість, облік на відповідних регістрах, наявність чи відсутність права на амортизацію.

У 1967 році у Стокгольмі було підписано Конвенцію про застосування Всесвітньої організації інтелектуальної власності, якою було визначено, що до інтелектуальної власності належать права на: літературні, художні та наукові твори; виконавську діяльність артистів, звукозапис, радіо- і телевізійні передачі; винаходи у сферах людської діяльності; наукові відкриття; промислові зразки, товарні знаки, знаки обслуговування, фірмові найменування і комерційні позначення; захист від недобросовісного суперництва; усі інші права, що належать до інтелектуальної діяльності у виробничій, науковій, літературній і художній галузях.

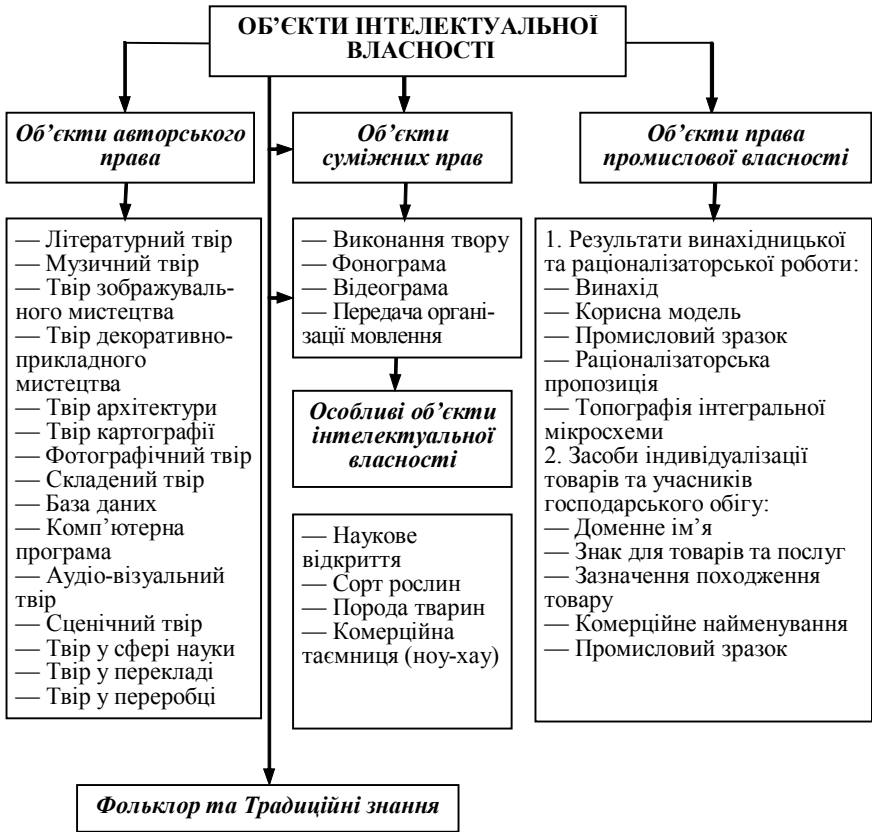


Рис. 1. Види об'єктів інтелектуальної власності

Згідно зі ст. 41 Закону України «Про власність» об'єктами права інтелектуальної власності є твори науки, літератури та мистецтва, відкриття, винаходи, корисні моделі, промислові зразки, раціоналізаторські пропозиції, знаки для товарів і послуг, результати науково-дослідних робіт та інші результати інтелектуальної праці.

Як бачимо, перелік об'єктів інтелектуальної власності не носить вичерпного характеру, в Законі України «Про власність» чітко зазначено, що поряд з переліченими об'єктами можуть бути віднесені до інтелектуальної власності й «інші результати інтелектуальної праці». Але далеко не всі результати інтелектуальної

діяльності є об'єктами права інтелектуальної власності. Останніми можуть бути лише ті результати, що одержали правову охорону. Тобто перелік об'єктів не повний, але потрібно брати до уваги, що не обов'язково будь-який об'єкт з рис. 1 може бути об'єктом обліку і включений до складу нематеріальних активів.

Існує сукупність умов, котрим повинні відповідати об'єкти обліку, щоб бути віднесеними до нематеріальних активів організації. До таких умов відносять:

- відсутність матеріально-речової форми;
- оцінка об'єкта може бути достовірно визначена;
- можливість ідентифікації об'єкта від іншого майна підприємства;
- використання протягом тривалого проміжку часу (строку корисного використання, тривалість якого більше одного року, або одного операційного циклу, якщо він більший за рік);
- існування ймовірності, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди внаслідок використання даного об'єкта обліку;
- використання у виробництві продукції, при наданні робіт та послуг чи для управлінських потреб підприємства або ж надання в оренду іншим особам;
- підприємство не має наміру перепродати даний об'єкт обліку;
- відсутність відходів;
- наявність потрібним чином оформлених документів, котрі підтверджують існування даного активу та виключного права на результати інтелектуальної діяльності у підприємства.

Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- витрати на дослідження;
- витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;
- витрати на рекламу та просування продукції на ринку;
- витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини;
- витрати на підвищення ділової репутації підприємства (гудвіл), вартість видань.

Проблемним та неоднозначним є питання включення до складу нематеріальних активів виключних прав на ноу-хау, відкриття та раціоналізаторські роботи. Ноу-хау — це незапатентована корисна інформація, що не є загальновідомою і легко доступною, і

являє собою досвід або одержана в результаті спеціальних досліджень або випробовувань. Власник ноу-хау має право на захист від незаконного використання цієї інформації третіми особами за умови, що:

- 1) ця інформація має дійсну або потенційну комерційну цінність через невідомість її третім особам;
- 2) до неї немає вільного доступу на законній підставі;
- 3) володар інформації приймає належні заходи до охорони її конфіденційності.

При цьому термін охорони ноу-хау обмежується лише часом дії названих умов. Специфічною особливістю права ноу-хау є те, що воно засноване на фактичній монополії певної особи на деяку сукупність знань і тому будь-яка особа, яка правомірно отримала ці знання або виробила їх самостійно, незалежно від власника ноу-хау, має повне право на їх використання. Звідси деякі автори роблять висновок про те, що у власника ноу-хау відсутнє виняткове право на інформацію. Противники такої думки обгрунтовують наявність виняткового права на ноу-хау можливістю захисту стану невідомого його вмісту від посягання будь-яких третіх осіб. Виходячи з викладеного ноу-хау доцільно було б розглядати як один з об'єктів інтелектуальної власності внаслідок того, що права на нього носять майновий і винятковий характер, а складові його змісту знання є результатом інтелектуальної діяльності.

Що ж до таких результатів творчої діяльності, як відкриття і раціоналізаторські пропозиції, то правовідносини по їх використанню не носять виняткового характеру. Відкриття — це встановлення закономірностей, властивостей і явищ матеріального світу, що є вищим науковим досягненням і має велике значення для всього людства. Тому відкриття не може бути об'єктом будь-якого виключного права будь-якої особи чи держави. Особа чи держава може лише закріпити за собою авторський чи державний пріоритет. Відкриття стає надбанням людства і може бути використаним будь-ким без будь-якого дозволу його автора чи авторів і без виплати будь-якої винагороди.

Як бачимо, не всі об'єкти інтелектуальної власності з економічної, правової та бухгалтерської точки зору можуть визнаватися активами підприємства. Межа ідентифікації в деяких випадках нечітка, що приводить до розходження поглядів науковців по відношенню до таких видів інтелектуальної власності, таких як ноу-хау, відкриття та раціоналізаторські пропозиції.

Поняття інтелектуальної власності та нематеріальних активів для економіки України є досить новим, обмеженим у використанні, а тому мало вивченим. Але повсякденне використання комп'ютерних програм, інтелектуальної праці, розвиток науки і техніки зумовлюють потребу правового оформлення та відображення в бухгалтерському обліку цих процесів. Об'єкт інтелектуальної власності і право користування таким об'єктом визнаються нематеріальним активом лише за наявності певних умов зазначених вище. Тобто, за відсутності однієї з ознак, об'єкти інтелектуальної власності в бухгалтерському обліку активами не визнаються. Проте недосконалість нормативно-правової бази та незавершеність її формування у сфері інтелектуальної власності, викликає дуже багато питань і безліч проблем, пов'язаних з визнанням та відображенням в обліку об'єктів прав інтелектуальної власності.

Література

1. Закон України «Про власність» № 697-ХІІ від 07.02.1991 року.
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»» № 242 від 18.10.99 р.
3. *Городинська Л.* Інтелектуальна власність, як нематеріальний об'єкт обліку на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 4. — С. 41–46.
4. *Зайківський О., Комаров В.* Ідентифікація нематеріальних активів — базис їх бухгалтерського обліку // Інтелектуальна власність. — 2008. — № 5. — С. 13–19.
5. *Корчагина Н.* О порядке отнесения объектов интеллектуальной собственности к нематериальным активам организации // Авторское право и смежные права. — 2006. — № 8. — С. 17–23.
6. *Никифоров А. Є.* Промислова власність: Навч. посіб. / 2-ге вид., перероб. і доп.: — К.: КНЕУ, 2008. — 457 с.
7. *Павленко І. А.* Економіка та організація інноваційної діяльності: Навч. посіб. 2-ге вид. без змін. — К.: КНЕУ, 2006. — 204 с.
8. *Трофимова Н. А.* Нематериальные активы как часть интеллектуального капитала // Управление финансами предприятия. — 2008. — № 3. — С. 34–39.
9. *Уманців Г.* Проблеми ідентифікації, оцінки та обліку інтелектуального капіталу підприємства // Інтелектуальна власність. — 2007. — № 3. — С. 29–33.

Стаття надійшла до редакції 15.05.09.