

5. МСБО 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. — Режим доступу:  
<http://www.minfin.gov.ua/file/link/320311/file/IAS%2041.pdf>.

6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. — Режим доступу до ресурсу:  
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/print132726549106958>.

Стаття надійшла до редакції 20 березня 2013 р.

УДК 657.471

**Т. В. Головка**, к.е.н., професор,  
**Л. М. Гавриловська**, к.е.н., доц., доцент,  
кафедра обліку підприємницької діяльності  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВИЗНАННЯ ТА ОБЛІКУ ТОРГОВЕЛЬНОЇ МАРКИ**

*АНОТАЦІЯ. Досліджено механізм формування торговельної марки. Розглянуто критерії визнання та методичні засади обліку торговельної марки. Запропоновано шляхи вирішення даної проблеми.*

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** торговельна марка, нематеріальні активи, витрати періоду, бухгалтерський облік.

*АННОТАЦИЯ. Исследуется механизм формирования торговой марки. Рассматриваются критерии признания и методические основы учета торговой марки. Предложены пути решения данной проблемы.*

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА:** торговая марка, нематериальные активы, расходы периода, бухгалтерський учет

*ABSTRACT. The mechanism of forming of trade mark is probed. The criteria of confession and methodical bases of account of trade mark are examined. The ways of decision of this problem are offered.*

**KEY WORDS:** trade mark, intangible assets, charges of period, account.

У сучасному економічному середовищі при оцінці бізнесу, товарів, послуг і результатів діяльності підприємства все частіше використовуються такі поняття, як торговельна марка або бренд. Це обумовлене тим, що бренд, який супроводжує певний товар,

свідчить про його визнану в суспільстві високу якість. Купуючи товар відомої торговельної марки покупець згоден платити за такий товар більше. При здійсненні господарської діяльності суб'єкт господарювання вважає за необхідне отримати право на використання відомих брендів, або створити власну торговельну марку. При цьому виникають проблеми, пов'язані з визнанням, оцінкою та відображенням торговельної марки в системі бухгалтерського обліку.

Відповідно до Цивільного кодексу України торговельною маркою визнається будь-яке позначення чи будь-яка комбінація позначень, придатних для виділення товарів (послуг), що виробляються (надаються) однією особою, від товарів (послуг), що виробляються (надаються) іншою особою [1]. До найпоширеніших відносяться позначення, що наведені в табл. 1.

*Таблиця 1*

**ПОЗНАЧЕННЯ, ЯКІ РЕЄСТРУЮТЬСЯ ЯК ТОРГОВЕЛЬНА МАРКА**

Знаки для товарів і послуг	Форма виразу знаки
Словесні	Оригінальні слова, словосполучення та фрази, які легко запам'ятовуються
Образотворчі	Зображення малюнків, тварин, різних предметів тощо
Об'ємні	Будь-яка оригінальна форма виробу, тримірне зображення торговельної марки
Звукові	Музичні твори або інші звуки
Комбіновані	Різні елементи малюнків, слів тощо

Діючою законодавчою базою передбачені певні обмеження щодо використання у торговельних марках відомих імен, назв об'єктів, які охороняються патентним чи авторським правом.

Торговельна марка є результатом творчої діяльності, тому відносно неї виникає право інтелектуальної власності [1].

Для відображення торговельних марок у бухгалтерському обліку підприємства необхідно, щоб вони набули майнових прав, які засвідчуються свідоцтвом. Воно діє протягом 10 років із дати подання заявки до Державного департаменту інтелектуальної власності Міністерства освіти і науки, молоді та спорту, а за умо-

ви сплати відповідного збору може бути продовжене. Свідоцтво дає можливість власнику торговельної марки використовувати відповідний її знак шляхом нанесення його на товар, вивіску, в діловій документації, у рекламі, або заборонити використання цього знаку іншим особам без дозволу власника.

Власник торговельної марки (ліцензіар) може надати право використовувати її іншій особі (ліцензіату) на умовах, визначених ліцензійним договором і договором комерційної концесії (договір франчайзингу). Від виду ліцензії залежить використання торговельної марки ліцензіатом і методика її обліку. Класифікацію ліцензій наведено в табл. 2.

Таблиця 2

**ВИДИ ЛІЦЕНЗІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ  
З ВИКОРИСТАННЯМ ТОРГОВЕЛЬНИХ МАРОК**

Вид ліцензії	Характеристика
Виключна	Право користування передається одному ліцензіату і виключає можливість використання торговельної марки ліцензіаром
Невиключна	Ліцензіар може використовувати торговельну марку і передавати права на використання іншим особам
Одинична	Право користування передається лише одному ліцензіату і передбачає можливість використання ліцензіаром

Ліцензійний договір передбачає, що право на торговельну марку, як об'єкт інтелектуальної власності залишається за її власником. За таких умов в обліку підприємства-ліцензіата використання торговельної марки відображається на умовах, аналогічних орендним. Згідно відповідного ліцензійного договору ліцензіар отримує від ліцензіата за використання торговельної марки певну винагорода. Така винагорода може виплачуватися у вигляді разової винагороди — паушальний платіж, або відрахувань за кожне використання — роялті.

У Податковому кодексі України, «роялті — будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або надання права на користування будь-яким авторським і суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіо-касети, кінематографічні фільми або плівки для радіо чи те-

левізійного мовлення, будь-яким патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи торговельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю, формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау)» [2].

У П(С)БО 15 «Дохід», роялті розглядається як «платежі за використання нематеріальних активів підприємства (патентів, торговельних марок, авторського права, програмних продуктів тощо)» [3].

Таким чином, у бухгалтерському обліку підприємства-ліцензіара визнається дохід у вигляді паушального платежу або роялті, а у підприємства-ліцензіата витрати операційної діяльності. В системі рахунків виникнення доходу згідно ліцензійного договору у ліцензіара слід відображається записом:

Дебет рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами»

Кредит рахунка 71 «Інший операційний дохід».

У ліцензіата визнаються витрати, які відображаються проведенням:

Дебет рахунка 93 «Витрати на збут»

Кредит рахунка 68 «Розрахунки за іншими операціями».

У розглянутих вище ситуаціях підприємство не може розглядати торговельну марку як об'єкт нематеріальних активів, хоча у п.5 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» передбачено, що бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться за групами, однією з яких є «права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо)» [4]. Це означає, що торговельна марка може бути визнана активом, якщо підприємство отримало її на умовах договору про передачу виключних майнових прав інтелектуальної власності [1]. Такий договір, відповідно до Цивільного кодексу, передбачає безповоротну передачу прав, тобто їх відчуження, а факт їх передачі повинен бути зареєстрованим. Договір про передачу виключних майнових прав інтелектуальної власності може бути відплатним, або безвідплатним. Це означає, що в обліку операції з надходження торговельних марок, як об'єктів нематеріальних активів можуть бути відображені як операції купівлі, продажу, дарування, обміну на подібні або неподібні активи.

Витрати, пов'язані з надходженням торговельних марок, а саме вартість виключних майнових прав, реєстраційні витрати,

сплата мита будуть формувати первісну вартість торговельної марки на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Первинним документом для оприбуткування торговельної марки є «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-1), згідно якого такий актив відображається на рахунку 12 «Нематеріальні активи». Для аналітичного обліку торговельної марки використовується «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-2).

Особливо проблемним є питання відображення в бухгалтерському обліку створеної на підприємстві торговельної марки. Як правило, поняття торговельної марки на підприємстві неможливо відокремити від поточної діяльності, а саме від реклами та збуту продукції з метою її успішного просування на ринку. Це ж стосується і поняття бренд, який можна розглядати як здатність торговельної марки підтримувати іміджевий образ товару чи послуги, формувати їх впізнаваність і репутацію.

Таким чином, витрати на створення та підтримку бренду слід розглядати як витрати періоду. У МСБО 38 «Нематеріальні активи» [5] вказується, що витрати на внутрішньо генеровані торговельні марки не визнаються нематеріальним активом, тому що їх не можна ідентифікувати. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» вказує, що витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків) не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені [5]. Такі витрати пов'язані саме із просуванням продукції на ринку під певною торговельною маркою і сприяють підвищенню іміджу та ділової активності підприємства.

У діючій системі рахунків витрати на створення торговельної марки доцільно відображати у складі збутових витрат на рахунку 93 «Витрати на збут».

Аналіз облікових аспектів торговельної марки показав необхідність чіткого юридичного обґрунтування та визначення джерел її походження, адже від цього буде залежати визнання торговельної марки у якості нематеріального активу підприємства або прав на її використання у складі поточних витрат його діяльності.

### **Бібліографічний список**

1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV зі змінами та доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 27555-VI.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Затв. наказом Мінфіну України від 29.11.99 р. № 290.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Затв. наказом Мінфіну України від 18.10.99 р. № 242.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи».
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 зі змінами та доповненнями.

Стаття надійшла до редакції 15 січня 2013 року

УДК 657.421.3:006.032

**В. М. Диба**, к.е.н., доц.,  
доцент кафедри обліку підприємницької діяльності  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### **ГАРМОНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І ОЦІНКИ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ**

*АННОТАЦІЯ. У статті розглянуто категорії нематеріальних активів, місце інтелектуальних активів у національних і міжнародних стандартах обліку та звітності.*

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** нематеріальні активи, облік нематеріальних активів, оцінка нематеріальних активів з міжнародними стандартами.

*АННОТАЦИЯ. В статье рассмотрены категории нематериальных активов, место интеллектуальных активов в национальных и международных стандартах учета и отчетности.*

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА:** нематериальные активы, учет нематериальных активов, оценка нематериальных активов с международными стандартами.

*ABSTRACT. In the article the category of intangible assets, intellectual assets in place national and international standards of accounting and reporting.*

**KEY WORDS:** intangible assets, accounting for intangible assets, valuation of intangible assets with international standards.