

V.A. НАБЕРУХІН*(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна)*

Міждисциплінарна концепція інтелектуальної власності у вирішенні проблем її обліку

До сьогодні категорія інтелектуальної власності залишається достатньо новим і маловивченим об'єктом облікової науки та практики. Метою статті є обґрунтування теоретичного підґрунтя міждисциплінарної концепції інтелектуальної власності, а також спроба застосування інжинірингового підходу у вирішенні існуючих проблем відображення інтелектуальної власності в бухгалтерському обліку. Розкрито міждисциплінарний характер категорії «інтелектуальна власність». Детально охарактеризовано проблеми бухгалтерського обліку об'єктів інтелектуальної власності, які можуть бути вирішені на основі формування міждисциплінарної концепції інтелектуальної власності та застосування інжинірингового підходу. Узагальнено норми патентного права при визнанні об'єктів інтелектуальної власності в бухгалтерському обліку. Виявлено, що застосування інжинірингового підходу збагачує сукупність методичних прийомів бухгалтерського обліку, дозволяє формувати більш затребувану облікову інформацію про наявність, склад та вартість інтелектуального потенціалу на підприємстві, що є невід'ємним в процесі його комерціалізації.

Ключові слова: інтелектуальна власність, інжиніринговий підхід, бухгалтерський облік, нематеріальні активи, комерціалізація.

V.A. НАБЕРУХІН*(Национальный научный центр «Институт аграрной экономики», г. Киев, Украина)*

Междисциплинарная концепция интеллектуальной собственности в решении проблем ее учета

До сих пор категория интеллектуальной собственности остается достаточно новым и малоизученным объектом учетной науки и практики. Целью статьи является обоснование теоретической основы междисциплинарной концепции интеллектуальной собственности, а также попытка применения инжинирингового подхода в решении существующих проблем отображения интеллектуальной собственности в бухгалтерском учете. Раскрыто междисциплинарный характер категории «интеллектуальная собственность», которые могут быть решены на основе формирования междисциплинарной концепции интеллектуальной собственности и применения инжинирингового подхода. Обобщено нормы патентного права при признании объектов интеллектуальной собственности в бухгалтерском учете. Виявлено, что применение инжинирингового подхода обогащает совокупность методических приемов бухгалтерского учета, позволяет формировать более востребованную учетную информацию о наличии, составе и стоимости интеллектуального потенциала на предприятии, а также является неотъемлемым в процессе его коммерциализации.

Ключевые слова: интеллектуальная собственность, инжиниринговый подход, бухгалтерский учет, нематериальные активы, коммерциализация.

V.A. NABERUKHIN*(‘Institute of Agrarian Economics’ National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine)*

Interdisciplinary Concept of Intellectual Property in Solution of Its Accounting Problems

Till the present day the category of intellectual property remains quite new and little-known matter for accounting theory and practice. The purpose of the article is substantiation of the theoretical basis for interdisciplinary concept of intellectual property and attempt to apply an engineering approach to solution of the existing problems of

intellectual property representation in accounting. The interdisciplinary nature of 'intellectual property' category is shown. Described in detail are the accounting problems of intellectual property items which may be solved on the basis of drawing up the intellectual property interdisciplinary concept and using the engineering approach. The patent right standards are summarized which are used for defining the intellectual property items in accounting. It is made apparent that the engineering approach enriches the combination of accounting methodological techniques, allows to form higher-demanded accounting information on availability, composition and value of the company intellectual potential which is integral in the process of the company commercialization.

Keywords: *intellectual property, engineering approach, accounting, intangible assets, commercialization.*

Постановка проблеми. Розвиток новітніх економічних, а у їх складі і облікових теорій актуалізує потребу нового наукового пошуку в частині окремих складових головної інформаційної системи підприємства, якою є бухгалтерський облік. Однією з таких складових є інтелектуальна власність. До сьогодні ця категорія залишається достатньо новим і маловивченим аспектом облікової науки та практики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В науковому забезпеченні питання бухгалтерського обліку об'єктів інтелектуальної власності розглядалися у дослідженнях вітчизняних науковців Ю.С. Бездушної, М.О. Воронової, В.М. Жука, І.В. Жураковської, Т.Г. Камінської, С.Ф. Легенчука та інших. Результатом існуючих напрацювань є визнання інтелектуальної власності не лише як важливої правової, але й економічної та облікової категорії, яка характеризується наступними взаємообумовленими і взаємопов'язаними компонентами:

- відсутність матеріально-речовинної (фізичної) структури;
- корисність в реалізації цілей по виробництву продукції (наданню послуг, виконанню робіт) і в управлінні самим підприємством;
- можливість отримання прибутку не тільки в даний момент часу, але і в майбутніх періодах господарської діяльності.

Разом з тим концепція інтелектуальної власності є міждисциплінарною. Дана категорія одночасно аналізується у економічній теорії, теорії раціоналізаторства та винахідництва, теорії наукових досліджень та юриспруденції. При цьому невивченим та актуальним в плані подальшого наукового пошуку є з'ясування місця міждисциплінарної концепції інтелектуальної власності у новаторських наукових позиціях інституціональної теорії бухгалтерського обліку. В даному аспекті особливу зацікавленість викликає питання її розгляду в контексті означення постулатів «бухгалтерського інжинірингу».

Метою публікації є виявлення та узагальнення теоретичного підґрунтя міждисциплінарної концепції інтелектуальної власності в питаннях її створення та комерціалізації в аграрній сфері, а також спроба застосування інжинірингового підходу у вирішенні існуючих проблем відображення інтелектуальної власності в бухгалтерському обліку.

Виклад основного матеріалу. Вперше в Україні інжиніринговий підхід до характеристики тенденцій розвитку бухгалтерського обліку застосував В.М. Жук. За його означенням поняття

«бухгалтерський інжиніринг» являє собою процес застосування в організації і моделюванні бухгалтерського обліку запозичених з інших наук і практик специфічних методів та інструментів [3]. Вчений виділяє в якості інструментів, що все частіше доповнюють традиційну методологію бухгалтерського обліку, фінансовий менеджмент, стратегічне планування, контролінг, специфічні технічні знання.

Розвиток даного наукового напрямку знаходимо у працях Ю.С. Бездушної [1], В.М. Метелиці [7], М.П. Павлюковця [8].

Ю.С. Бездушна бухгалтерський інжиніринг пояснює використанням новітніх експертних напрямів в обліковому процесі, що передбачено Міжнародними стандартами фінансової звітності. Зокрема, наявністю та ефективною взаємодією при підготовці фінансової звітності бухгалтера, оцінювача, актуарія [1].

М.П. Павлюковець доповнює науково-прикладну основу бухгалтерського обліку інструментами сучасних мережевих та інтернет-технологій, бізнес-моделюванням SaaS, DaaS, клауд та грід-обчисленнями [8, с. 7].

Вивчаючи явище бухгалтерського інжинірингу та намагаючись віднайти його основу в економічній науці, доцільно звернути увагу на так званий міждисциплінарний підхід до вивчення економічних процесів та явищ. Міждисциплінарні підходи й методи пізнання виникають на межі різних наукових дисциплін. Такі підходи притаманні сучасним науковим дослідженням. Вони відображають інтегративні тенденції в розвитку науки. Вивчення за їхньою допомогою об'єктів соціально-економічної природи дає можливість отримати нове знання. До міждисциплінарного інструментарію належать наукознавчі, організаційні, історичні, інформаційні та інші підходи.

Міждисциплінарний підхід в розвитку науки та освіти відстоює А. Колот відзначаючи, що однією з ключових причин, що актуалізують проблему міждисциплінарності, є ускладнення економічно-соціальних проблем і необхідність радикального оновлення методологічного інструментарію економічних досліджень [5].

Міждисциплінарність категорії «інтелектуальна власність» слід розглядати в контексті інституціональної теорії, виходячи з її економіко-правової сутності. Місце інтелектуальної власності в інституціональній теорії обліку варто досліджувати на стику наук бухгалтерського обліку, патентного права, раціоналізаторства та винахідництва, селекції,

генетики та насінництва. Це дозволить вирішити ряд проблем її обліку на практиці.

Ключові положення права інтелектуальної власності містяться у Четвертій книзі Цивільного кодексу України. В ній, зокрема, визначено, що це право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або на інший об'єкт права інтелектуальної власності, визначений цим Кодексом та іншим законом [11]. У більш ширшому розумінні інтелектуальна власність означає закріплені законом права, які є результатом інтелектуальної діяльності в промисловій, науковій, літературній і художній сферах.

У загальнозживаному розумінні «інтелектуальна власність» – це права на результати розумової діяльності людини в науковій, художній, виробничій та інших сферах, які є об'єктом цивільно-правових відносин у частині права кожного володіти, користуватися і розпоряджатися результатами своєї інтелектуальної, творчої діяльності, які, будучи благом нематеріальним, зберігаються за його творцями і можуть використовуватися іншими особами лише за узгодженням з ними, крім випадків, визначених законодавством.

Цивільним кодексом України передбачено наступну класифікацію об'єктів права інтелектуальної власності: літературні та художні твори, комп'ютерні програми, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення, наукові відкриття, винаходи, корисні моделі, промислові зразки, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, раціоналізаторські пропозиції, сорти рослин, породи тварин, комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні зазначення, комерційні таємниці [9].

Специфічність та нематеріальність інтелектуальної власності призводить до наявності ряду проблем її обліку, що зумовлює неточності, а подекуди і неврахування даних об'єктів в балансі взагалі. Теоретичне обґрунтування вирішення цих проблем вбачаємо у формуванні міждисциплінарної концепції інтелектуальної власності та застосуванні інжинірингового підходу.

Проблеми облікового відображення об'єктів інтелектуальної власності (далі – ОІВ) стосуються таких аспектів бухгалтерського обліку:

- визнання в бухгалтерському обліку ліцензій на використання об'єкта інтелектуальної власності;
- введення в експлуатацію об'єктів інтелектуальної власності, створених на підприємстві;
- облік витрат та вартісна оцінка ОІВ з тривалим процесом розробки у сільському господарстві.

Щодо першого аспекту, існуюча проблема полягає у відсутності облікового механізму зарахування на баланс ліцензій на використання ОІВ та наявності на сільськогосподарських підприємствах практики їх неправомірного включення до складу власних нематеріальних активів. Інжиніринговий підхід до вирішення проблеми вбачаємо у застосуванні норм патентного права в організації обліку ліцензій на ОІВ у бухгалтерському обліку. Зокрема, при визнанні слід керуватись правовими нормами, що регламентують право власності та право користування ОІВ. При цьому у разі наявності патентного документа, що підтверджує право юридичної особи на ОІВ (табл. 1), в обліку має визнаватись власне об'єкт, а у разі ліцензійного використання в обліку має бути визнане право користування на ОІВ з відповідним відображенням на рахунках обліку.

Таблиця 1

Застосування норм патентного права при визнанні ОІВ в бухгалтерському обліку

Об'єкт інтелектуальної власності	Правова (документальна) підстава визнання ОІВ у обліку
Торговельні марки	Свідоцтво України на знак для товарів послуг, видається Державним департаментом інтелектуальної власності
Комерційні (фірмові) найменування	Комерційне найменування чинне з моменту першого використання, охороняється без обов'язкової її реєстрації, незалежно від того, є чи не є комерційне найменування частиною торговельної марки.
Зазначення походження товару	Свідоцтво про реєстрацію права на використання кваліфікованого зазначення походження товару
Винаходи	Патент на винахід, (секретний винахід)
Корисні моделі	Деклараційний патент на корисну модель Деклараційний патент на секретну корисну модель
Промислові зразки	Патент України на промисловий зразок
Сорти рослин, породи тварин	Щодо особистих немайнових прав - державна реєстрація Майнові права інтелектуальної власності на сорт рослин, породи тварин, засвідчені патентом Щодо майнових прав на поширення сорту рослин, породи тварин – державна реєстрація
Компонування (топографії) інтегральних мікросхем	Свідоцтво про реєстрацію топографії ІМС
Комерційні таємниці, ноу-хау	Не підлягає державній реєстрації, охороняється правовими нормами підприємства – власника, що визначені в «Положенні про комерційну таємницю підприємства»
Раціоналізаторські пропозиції	Свідоцтво на раціоналізаторську пропозицію
Авторське та суміжні з ним права	Авторське свідоцтво

Джерело: систематизовано автором на основі [10, 11].

Другий проблемний аспект обліку об'єктів інтелектуальної власності пов'язаний з моментом зарахування на баланс ОІВ, створених безпосередньо на підприємстві. В процесі створення ОІВ безпосередньо на підприємстві момент їх визнання в обліку пов'язаний з дотримання ряду технічних умов, що ускладнює ідентифікацію самостійно бухгалтером процесу розробки та процесу використання ОІВ, що є ключовим при зарахуванні їх на баланс. Так, згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство має:

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;
- можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу [9].

Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом [9].

Міждисциплінарний зв'язок бухгалтерського обліку та технічно-конструкторських наук, що лежать в основі розробки нових винаходів, промислових зразків, корисних моделей, дозволяє чітко підтвердити його технічну придатність та встановити факт першого використання об'єкта. Це забезпечує своєчасність оприбуткування ОІВ, створених на підприємстві з застосуванням власних конструкторських, технологічних та технічних можливостей. Технічними аспектами діяльності з розробки нематеріального активу, що підтверджують міждисциплінарну сутність інтелектуальної власності та її застосування у вирішенні вказаної проблеми її обліку, можна вважати:

- проектування, конструювання та випробовування прототипів і моделей перед початком виробництва або використання;
- проектування інструментів, шаблонів, форм і штампів, що припускають нову технологію;
- проектування, будівництво та експлуатація дослідної установки, масштаб якої не є економічно доцільним для комерційного виробництва;
- проектування, конструювання та випробовування обраних альтернатив новим чи вдосконаленим матеріалам, пристроям, продуктам, процесам, системам чи послугам.

Третій проблемний аспект бухгалтерського обліку ОІВ пов'язаний з обліком витрат та вартісною оцінкою ОІВ з тривалим процесом розробки у сільському господарстві.

Мова йде про сорти рослин та породи тварин, що також є об'єктами інтелектуальної власності. Різновидами сорту, на які можуть набуватися права, є клон, лінія, гібрид першого покоління, популяція. Об'єктами плеїнної справи у тваринництві є велика

рогата худоба, свині, вівці, кози, коні, птиця, риба, бджоли, шовкопряди, хутрові звірі.

Як відзначають Ю.С. Рудченко та І.В. Жураковська, основними причинами недостатнього залучення результатів селекції і генетики, як об'єктів інтелектуальної власності, в господарський обіг є:

- відсутність економічного механізму комерціалізації результатів інноваційної діяльності в сільському господарстві;
- нерозроблений порядок вартісної (грошової) оцінки результатів інтелектуальної діяльності;
- відсутність галузевої методики обліку об'єктів інтелектуальної власності, яка враховувала б тісний взаємозв'язок інновацій з біологічними активами і землею [10].

Погоджуємося з авторами, що на сьогодні відсутній офіційно визнаний метод визначення первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності в галузі селекції, генетики та насінництва. За необхідності для цього застосовується підхід, що базується на складній системі компромісів між сторонами, що домовляються, з наступним укладенням ліцензійних договорів, які надають офіційного статусу досягнутим домовленостям [10]. Завдяки інжиніринговому підходу, що в даному випадку полягає в доповненні методології бухгалтерського обліку специфічними знаннями в галузі селекції, генетики та насінництва, обліковий процес можна забезпечити більш достовірною та повною інформацією, необхідною для повноцінного управління процесом комерціалізації цих об'єктів.

Висновки. Таким чином, міждисциплінарна концепція інтелектуальної власності в площині інституціональної теорії бухгалтерського обліку представлена інжиніринговим підходом. Даний підхід характеризується розширенням методології бухгалтерського обліку ОІВ специфічними знаннями патентного права, технічно-конструкторськими інструментами, основами селекції, генетики та насінництва. Застосування такого підходу збагачує сукупність методичних прийомів обліку, дозволяє формувати більш затребувану інформаційну базу про наявність, склад та вартість інтелектуального потенціалу на підприємстві, що є невід'ємним в процесі його комерціалізації.

4 Список використаних джерел

1. *Бездушна Ю.С.* Бухгалтерський інжиніринг у міжнародних стандартах фінансової звітності / Ю.С. Бездушна // *Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: зб. матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 26 лют. 2015 р.) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2015. – 632 с. – С. 16-20.*
2. *Жук В.М.* Економіка інноваційної діяльності НААН / В.М. Жук // *Вісник Центру наукового забезпечення АПВ Харківської області: науково-виробничий збірник. Випуск 14. – Харків: Друкарня ФОП Малахін О.О., 2013. – С. 222-233.*

3. *Жук В.Н.* Основы институциональной теории бухгалтерского учета: Монография / В.Н. Жук. – К.: «Аграрная наука», 2013. – 408 с.
4. *Жураковська І.В.* Відображення складових інтелектуального капіталу у звітності підприємств України / І.В. Жураковська // Облік і фінанси. – 2014. – № 1(63). – С. 13-19.
5. *Колот А.М.* Міждисциплінарний підхід як передумова розвитку економічної науки та освіти / А.М. Колот // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка. – 2014. – № 5/158. – С. 18-21.
6. *Кузик Н.П.* Актуальні проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів / Н.П. Кузик, А.О. Боярова // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 3. – С. 40-44.
7. *Метелиця В.М.* Інституціональні та фізіократичні аспекти розбудови бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки: Монографія / В.М. Метелиця. – К.: ІАЕ, 2015. – 688 с.
8. *Павлюковець М.П.* Розвиток бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств в умовах інтернет-технологій: автореферат канд. екон. наук, спец.: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / М.П. Павлюковець. – К.: ННЦ «Ін-т аграр. економіки», 2014. – 20 с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
10. *Рудченко Ю.С.* Комерціалізація інтелектуальної власності в аграрному секторі: проблеми та напрямки активізації / Ю.С. Рудченко, І.В. Жураковська // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2009. – № 7. – С. 80-84.
11. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.