

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В СКЛАДІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В НАУКОВИХ УСТАНОВАХ АГРОПРОМИСЛОВОГО КОМПЛЕКСУ

Святченко С.І.

Інститут рослинництва ім. В.Я.Юр'єва НААН

Визначено напрямки підвищення ефективності використання майнових прав об'єктів інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів наукових установ аграрного сектору економіки України в системі їх трансферу і комерціалізації. Досліджені теоретичні і методичні аспекти класифікації, оцінки та обліку об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів та їх удосконалення. На прикладі сортів рослин запропоновано метод розрахунку первісної вартості об'єктів права інтелектуальної власності та нематеріальних активів для подальшого їх трансферу.

інтелектуальна власність, майнові права, нематеріальний актив, оцінка вартості, сорт рослин, облік, комерціалізація, трансфер

Основною метою досліджень є теоретичне обґрунтування, а також практичне застосування перспективних напрямів організації та удосконалення обліку об'єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ) в складі нематеріальних активів наукових установ аграрного сектору економіки України.

Для досягнення поставленої мети вирішуються наступні завдання:

- визначити сутність, принципи та порядок обліку об'єктів права інтелектуальної власності в т.ч. сортів рослин, технологій їх вирощування в складі нематеріальних активів наукових установ аграрного сектору економіки України;
- дослідити методичні підходи до оцінювання сортів рослин та технологій їх вирощування.

Нематеріальні активи – це категорія, яка виникає внаслідок володіння правами на об'єкти інтелектуальної власності або на обмежені ресурси та їх використання в господарській діяльності з метою отримання доходу.

Ми погоджуємося з Найдою А.В., який стверджує, що нематеріальні активи – важлива складова необоротних активів, що в багатьох випадках є запорукою успіху діяльності суб'єкта господарювання і здатна приносити надприбутки їх власникові. Ми також погоджуємося з думкою автора про те, що принципова різниця між поняттям «інтелектуальний капітал» і «не-

матеріальний актив» в тому, що до нематеріальних активів відносять тільки ідентифіковані об'єкти інтелектуального капіталу. [1]

Нематеріальні активи – це вкладення (витрати) суб'єктів господарювання в нематеріальні об'єкти, які використовуються протягом тривалого періоду в господарській діяльності і дають дохід, а тому виділяють нематеріальні активи як засоби тривалого користування, які не мають фізичної натуральної природи і переважно слугують легалізацією прав власників, або підтримкою їх переваг, зумовлених правом власності.

Визначення економічної категорії «нематеріальні активи» наведено в Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державних установах (в подальшому – НП(С)БОДС) № 122 «Нематеріальні активи» [2], згідно з яким «нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований. Немонетарні активи – усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей».

Чуб Ю.В. справедливо зазначає, що для відображення в обліку права власності на будь-який об'єкт нематеріальних активів у підприємства має бути документальне підтвердження такого права (патент, ліцензія, свідоцтво, авторське свідоцтво, сертифікат, тощо). [3].

Бутнік-Сіверський О.Б. та Гавриленко О.П. пропонують процедуру оцінки об'єктів інтелектуальної власності здійснювати в 6 етапів:

1) визначення завдання; 2) складання плану оцінки; 3) збирання та перевірка інформації; 4) застосування доречних підходів до оцінки; 5) узгодження; 6) складання звіту про результат оцінки вартості. [4].

Справедливо зауважує Святоцький О.Д., що цьому значною мірою сприяють прийняті в нашій країні закони щодо охорони інтелектуальної власності, а саме: «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі», «Про охорону прав на промислові зразки», «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг», «Про авторське право і суміжні права», «Про охорону прав на сорти рослин», «Про охорону прав на топографії інтегральних мікросхем», «Про охорону прав на зазначення походження товарів». Автор стверджує, що використання інтелектуального продукту в сфері науки та виробництва дає, як правило, істотний додатковий прибуток. За статистичними даними виробництво продукції, з використанням винаходів, збільшує прибуток в середньому на 28%. [5].

Загальні витрати на створення сорту, за різними оцінками, зокрема за оцінкою Пічура О.В., можуть становити від 1,5 до 3,0 млн. доларів США. [6].

Як зазначає Гребешкова О.М., Д.Нортон та Р.Каплан додержуються точки зору, що нематеріальні активи – це основне джерело створення вартості підприємства і поділяють їх на три складові: 1) людський капітал (вміння, талант, знання); 2) інформаційний капітал (бази даних, інформаційні системи, мережі та технології); 3) організаційний капітал (культура, лідерство, відповідний персонал, робота в команді, управління знаннями). [7].

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

Ми погоджуємося із Банасько Т., яка зазначає, що значна частина вчених, зокрема, А. Велш Глен, Н.В. Грабова, В.К. Добровський, підкреслюють тривалий термін використання нематеріального активу, а саме більше одного року або операційного циклу, однак в сучасних умовах господарювання використовується значна кількість невідчутних немонетарних активів, що можна віднести до нематеріальних, які мають строк корисного використання менше одного року. [8].

Для цілей впливу, менеджменту, трансферу та бухгалтерського обліку нематеріальні активи згідно НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» поділяються за кількома ознаками:

- 1) за способом отримання:
 - а) створені власними силами: придбані за грошові кошти; придбані в обмін на інші активи; придбані в обмін на інструменти капіталу(як внесок до статутного капіталу); отримані внаслідок об'єднання підприємств; отримані безоплатно; придбані за рахунок коштів цільового фінансування;
 - б) отримані іншим шляхом;
- 2) за групами: права користування природними ресурсами; права користування майном; права на знаки для товарів і послуг; права на об'єкти промислової власності; авторські і суміжні з ними права; інші нематеріальні активи.

У розрізі груп повинен бути організований облік нематеріальних активів за субрахунками рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Група нематеріальних активів – сукупність однотипних за призначенням та умовами використання нематеріальних активів.

НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» визначає нематеріальні активи як активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості і використовуються установою в процесі виконання основних функцій більше одного року.

З 2009 року діє Наказ Міністерства Фінансів України № 1327 «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів».[9] Типовими прикладами нематеріальних активів є ліцензії, товарні знаки, патенти, комп'ютерне програмне забезпечення, авторські права.

Вченими Української академії аграрних наук (УААН) розроблені методичні підходи до оцінки вартості використання об'єктів права інтелектуальної власності в наукових установах УААН. [10].

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» УААН опрацював і рекомендував «Методичні рекомендації щодо трансформації результатів наукових досліджень в об'єкти права інтелектуальної власності та їх капіталізація». [11].

Білоусько В.С. та ін. вважають, що «на даний час в державі затверджена нормативна база з питань оцінки ОПВ, яка в достатній мірі враховує вимоги Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку № 38 «Нематеріальні активи». [12].

Придбані ОПІВ в складі нематеріальних активів зраховуються на баланс підприємства за первинною (покупною) вартістю. При цьому їх собівартість складається з ціни придбання, включаючи будь-які імпортні мита і податки на придбання, що не підлягають відшкодуванню і будь-які витрати на підготовку активу до застосування за призначенням, які можуть бути безпосередньо віднесені до активу, наприклад юридичні послуги.

Загалом, існує три підходи до оцінювання вартості нематеріальних активів: ринковий (порівняльний), дохідний і витратний.

Однозначним при цьому є вимога Міжнародного стандарту 38 «Нематеріальні активи»: собівартість активу, що створюється безпосередньо в підприємстві – це сума витрат, понесених з часу, коли актив вперше почав відповідати критеріям для визнання.

Таким чином, собівартість створеного об'єкта інтелектуальної власності за витратним методом його оцінки включає: витрати на матеріали і послуги, заробітна плата працівників та інші витрати (плата за реєстрацію юридичних прав, амортизація патентів і ліцензій, що були використані для створення цього інтелектуального активу та ін.).

В той же час, вищезначені рекомендації не вичерпують різні підходи, пов'язані з оцінкою об'єктів права інтелектуальної власності у зв'язку із прийняттям Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», який був затверджений Постановою Кабінету Міністрів після вищезначених рекомендацій і методичних підходів, що і вимагає пошуку альтернативних підходів до вирішення проблеми оцінки інтелектуальної власності, і перш за все, з використанням прибуткового (дохідного) підходу.

Ми розділяємо підхід Білоуська В.С. та ін., які стверджують, що незважаючи на складності з розробкою методу визначення первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності на основі прибуткового підходу, процес удосконалення нагромадженого методичного матеріалу триває. На наш погляд, найбільше підстав набути статусу офіційного має метод оцінки вартості об'єктів інтелектуальної власності, який заснований на початковому визначенні річного рейтингу кожного об'єкта як показника оцінки вигоди, що очікується від його використання за умов існуючої ринкової ціни на продукцію, одержану протягом року з одиниці використання. Цей підхід, з нашої точки зору, найбільш об'єктивний в сучасних умовах ринкового механізму господарювання, так як ринкові ціни постійно змінюються за об'єктивних і суб'єктивних обставин. Зазначимо, що визначена первісна вартість об'єктів інтелектуальної власності на основі реальних економічних показників є підставою для відображення в бухгалтерському обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів установи (організації) та розкриття цієї інформації у фінансовій звітності. [13] При цьому зауважимо, що в подальшому, з урахуванням змін ринкових цін, вартість об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів може бути з коригована згідно вимог чинного законодавства. Тобто установа

згідно розділу 3 НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих об'єктів інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок, а якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів, то в подальшому вони підлягають щорічній переоцінці.

Вчені ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН Жук В.М. та Рудченко Ю.С. розробили «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку та оцінки прав на об'єкти інтелектуальної власності в бюджетних установах». [14].

Фонд державного майна України своїм Наказом № 740.8 від 25.06.2008 р. № 740.8. затвердив «Методику оцінки майнових прав інтелектуальної власності».

Вчені Інституту аграрної економіки НААНВ.П. Ситник, П.Т. Саблук, С.М. Кваша розробили методичні підходи до оцінки вартості і використання об'єктів права інтелектуальної власності в наукових установах НААН. [15]

Основними методами дохідного підходу, що застосовуються для оцінки майнових прав інтелектуальної власності, є метод непрямой капіталізації (дисконтування грошового потоку) та метод прямої капіталізації.

Перспективним напрямом наукових пошуків, на думку Вакуна О.В., є здійснення досліджень щодо проведення диференційованої оцінки для кожного виду нематеріальних активів за справедливою вартістю, незалежно від шляху їх надходження на підприємство, що підвищить релевантність бухгалтерської звітності в частині нематеріальних активів та сприятиме зростанню ефективності управління підприємства в ринкових умовах їх розвитку.

Одним із напрямків трансферу і комерціалізації інтелектуальної власності, як зазначають Білоусько В.С. та ін., є видача власником (ліцензіаром) запатентованого винаходу іншій особі (ліцензіату) дозволу на вчинення на території країни, де діє патент, на визначений термін конкретних дій, на які власник винаходу має виключні права. Видача такого дозволу називається ліцензуванням. Видача ліцензії здійснюється, як правило, на певних умовах, які визначаються у ліцензійному договорі.

В Листі Державного Казначейства № 15-04/1239-9217 від 27.05.2010 року зазначається, що оцінка вартості такого нетрадиційного об'єкта права інтелектуальної власності, як сорт рослин, має свої суттєві особливості. На сьогодні в переважній більшості наукових установ сорти рослин створюють за державні кошти, використання яких пильно контролюють відповідні державні структури, наділені правом притягати до юридичної відповідальності керівників установ за укладення законодавчо не врегульованих угод, тому відсутність офіційно визнаного методу вартісної оцінки стала серйозною перешкодою для їх застосування у господарському обігу. Крім того, невизначеність з первісною оцінкою вартості сорту не дає змоги відобразити їх у бухгалтерському обліку, що ускладнює притягнення до кримінальної

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

відповідальності юридичних і фізичних осіб за несанкціоноване використання або привласнення результатів чужої інтелектуальної праці.

Зазвичай сорти рослин становлять певну, хоча і дуже вагому, частину результатів наукової діяльності. Селекція рослин – це процес тривалий і безперервний, тому визначити частку первісної вартості конкретного сорту рослин досить складно. Крім того, витрати віднесені до витрат звітного періоду, не можуть в майбутньому бути визнаними нематеріальними активами, а в бюджетних установах відсутні рахунки для акумулювання витрат, тому всі витрати визнаються витратами звітного періоду.

Захарчук О.В. вважає, що найбільше підстав для набуття статусу офіційного методу оцінки вартості сорту рослин, має метод, який базується на використанні річного рейтингу кожного об'єкта як числового показника оцінки вигоди, яка очікується від його використання. Первісна вартість в запропонованому методі відображає потенційну економічну ефективність сорту рослин від застосування його в параметрах рейтингу за весь термін дії охоронного документа і відображається в бухгалтерському обліку нематеріальних активів та розкриття у фінансовій звітності підприємства.[16]

Справедлива вартість сорту рослин має характер винагороди за право на його застосування і визначається при передачі, чи наданні прав власності на договірних засадах, використанні ОПВ як пайового внеску до статутного фонду підприємства, під час укладання договорів про спільну діяльність, у разі отримання кредитів під заставу, тощо. Справедлива вартість визнається первісною вартістю, за якою сорт оцінювався як нематеріальний актив. Таким чином, справедлива вартість залежить від рейтингу об'єкта, обсягу і терміну його використання та узгоджених відсотків винагороди (рояліті).

Основними факторами, які визначають вартість об'єкта права інтелектуальної власності, є правові, витратні та прибуткові.

При визначенні терміну корисного використання (експлуатації) слід враховувати: очікуване використання нематеріального активу з урахуванням морального зносу; строки корисного використання (експлуатації) подібних об'єктів права інтелектуальної власності та правові або інші обмеження щодо строку корисного використання об'єктів права інтелектуальної власності.

Визначений строк корисного використання об'єкта права інтелектуальної власності має переглядатися в разі зміни очікуваних економічних переваг від його використання.

Для нарахування зносу об'єкти права інтелектуальної власності включаються до третьої групи необоротних активів. Щорічна сума зносу складає 15% первісної вартості ОПВ.

Таким чином, дослідження проблем визнання об'єктів права інтелектуальної власності нематеріальними активами та порядок їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, в тому числі і в наукових установах аграрного сектору економіки України, є надзвичайно актуальним.

Нематеріальний актив визнається активом, якщо його можна ідентифі-

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

кувати (може бути виділений, чи відокремлений від інших активів) та існує ймовірність отримання суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або якщо він має потенціал корисності і його вартість може бути достовірно визначена.

Нематеріальний актив, який виникає в результаті розробок (чи на етапі розробок внутрішнього проекту), визнається активом за певних умов: а) намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання; б) можливість отримання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності від реалізації або використання нематеріального активу; в) інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу.

Об'єкт нематеріальних активів оцінюється за первісною вартістю, якою є: вартість придбання у разі придбання за плату; собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення); справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі); первісна (переоцінена) вартість нематеріальних активів у разі отримання без оплати від суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі; справедлива вартість, скоригована на величину переданого активу чи його еквівалента, у разі отримання у результаті обміну або часткового обміну на інший актив.

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Первісна вартість нематеріального активу, створеного суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі, складається з витрат, які можна прямо віднести на створення (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу) та підготовку нематеріального активу до використання (оплата реєстрації права, амортизація патентів, ліцензій тощо) у визначений спосіб.

Після визнання та первісної оцінки нематеріальні активи зараховуються на баланс суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі за первісною вартістю.

Витрати, пов'язані з підтриманням нематеріального активу в придатному для використання стані та відновленням суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з цим активом, до первісно оціненого рівня, визнаються витратами періоду, в якому вони були понесені.

Суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі може здійснюватися переоцінка за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші акти-

ви групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку).

Переоцінена первісна вартість та накопичена амортизація об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі зараховується до фонду дооцінки активів, а сума уцінки – до витрат звітного періоду, крім випадків, наведених у пункті 8 розділу III НП(С)БОДС 122.

Залишок фонду дооцінки активів на дату річного балансу списується на фінансовий результат минулих звітних періодів.

Суму нарахованої амортизації суб'єкт бухгалтерського обліку в державному секторі відображає збільшенням суми зносу (амортизації) нематеріальних активів та витрат.

Виявлення, оцінка та постановка на баланс об'єктів права інтелектуальної власності в ІР ім. В.Я. Юр'єва НААН

Облік ОПІВ в Інституті рослинництва ім. В.Я. Юр'єва НААН здійснюється згідно чинного законодавства, відповідно до наказу про облікову політику, "Положення про створення, охорону, використання та виплату винагороди авторам об'єктів права інтелектуальної власності в Інституті рослинництва ім. В.Я. Юр'єва Національної академії аграрних наук України" та "Методики оцінки вартості й бухгалтерського обліку прав на об'єкти інтелектуальної власності в наукових установах УААН".

Розглянемо процедуру виявлення, оцінки та постановка на баланс об'єктів права інтелектуальної власності на прикладі сорту рослин – гібриду соняшнику Ясон, створеного в лабораторії селекції і генетики соняшнику. Основне в гібридній селекції – це створення батьківських компонентів майбутніх гібридів. Їх отримання найбільш витратний і тривалий процес. Тривалість створення гібридів соняшнику становить до 15-ти років. Заявка подана у 2004 році, а охоронні документи (патент № 07173 і свідоцтво про державну реєстрацію № 0777) отримано 11.07.2007 року. Для подальших розрахунків приймемо, що тривалість розробки даного сорту рослин (гібриду Ясон) становить 5 років.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності в ІР НААН, їх наявність встановлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто, підтверджуються) відповідні права. При ідентифікації об'єктів права інтелектуальної власності інвентаризаційна комісія Інституту, перевіряє наявність та чинність документів, які є підставою для оприбуткування об'єкта, документів, які засвідчують правомірне набуття права авторства, права власності, права на використання об'єкта нематеріального активу. Такими документами є:

- 1) патенти на сорт рослин згідно з Законом України "Про охорону

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

прав на сорти рослин" від 21 квітня 1993 р. зі змінами і доповненнями до нього , а також дозвіл на виробництво і використання насіння згідно з Законом України "Про насіння і садивний матеріал" від 26 грудня 2002 р.;

2) свідоцтво про державну реєстрацію сорту (посвідчується майнове право інтелектуальної власності на поширення сорту рослин) згідно з Законом України "Про охорону прав на сорти рослин" від 21 квітня 1993 р. зі змінами і доповненнями;

3) патент на винахід (корисну модель), що являє собою результат творчої діяльності людини в будь-якій галузі технології згідно з Законом України "Про охорону прав на винаходи і корисні моделі" в редакції від 22 квітня 2003 р.;

4) свідоцтво України на знак для товарів і послуг (позначення, за яким товари та послуги одних осіб відрізняються від однорідних товарів і послуг інших) згідно з Законом України "Про охорону прав на знаки для товарів і послуг" в редакції від 22 квітня 2003 р.;

5) патент України на промисловий зразок (результат творчої діяльності людини у галузі художнього конструювання) згідно з Законом України "Про охорону прав на промислові зразки" в редакції від 21 грудня 2000 р.;

б) авторський договір чи договір з організаціями, які управляють майновими правами авторів на колективній основі, згідно з Законом України "Про авторське право і суміжні права" в редакції від 20 листопада 2003 р.;

7) рахунок за роботи по створенню і впровадженню програмного забезпечення ПЕОМ;

8) рахунок за "ноу-хау" згідно з договором між розробником і споживачем;

9) договір та акти на прийняття наукових і дослідно-конструкторських розробок, а також інші документи.

Крім того, береться до уваги наступний перелік документів, що конкретизується окремо для кожного випадку:

а) копія опису об'єкта з зазначенням галузі його використання;

б) акт використання об'єкта інтелектуальної власності в господарському обороті;

в) калькуляція витрат на створення і використання об'єкта інтелектуальної власності відповідно до статей витрат, що включаються в собівартість продукції;

г) довідка планово-фінансового підрозділу про ціну продукції, що випускається з застосуванням даного ОПІВ;

д) звіт про патентні дослідження.

У разі виявлення в Інституті рослинництва ім. В.Я. Юр'єва НААН, діючих свідоцтв чи патентів інвентаризаційна комісія в обов'язковому порядку з'ясує факт відображення даних документів у бухгалтерському обліку. Зареєстровані об'єкти права інтелектуальної власності, які ідентифіковані (виявлені) під час інвентаризації, заносяться інвентаризаційною ко-

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

місією до інвентаризаційного опису як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку.

В інвентаризаційний опис комісія вносить дані про назву об'єктів права інтелектуальної власності з зазначенням документації на його придбання чи створення (ліцензійний договір, авторський договір, патент), коротку характеристику, призначення, дату введення в господарський оборот, строк корисного використання, кількість та вартість об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів.

Відповідно до Листа Державного казначейства України від 25.08.2005 р. № 07-04/1654-6902 «Про постановку на бухгалтерський облік об'єктів права інтелектуальної власності як нематеріальних активів та проведення їх інвентаризації» сума виявлених лишків у вигляді оприбуткованих об'єктів права інтелектуальної власності включається у Довідку про надходження у натуральній формі, яка подається до органів Державного казначейства України.

За результатами останньої інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності в якості нематеріальних активів, а також враховуючи результати маркетингових досліджень ринку насіння – матеріального носія ОПВ сортів рослин на протязі 2010-2012 років, в ІР НААН виявлено 15 сортів рослин, щодо яких, на думку інвентаризаційної комісії, існує перспективність постановки на баланс в якості нематеріальних активів.

Так за насіння гібриду Ясон за 2009-2012 роки отримано 10 913,22 тис. грн. Виявлені інші сорти рослин, відносно яких існує активний ринок насіння – матеріального носія ОПВ. Було проаналізовано, за які сорти протягом останніх 4-ох років отримано найбільше надходжень у вигляді роялті за ліцензійними договорами. Ці сорти мають відповідні охоронні документи: патент на сорт рослин і свідоцтво про державну реєстрацію сорту рослин; і відносно них існує висока ймовірність й надалі отримувати економічну вигоду при їх використанні.

При взятті на облік сортів рослин, які були створені з використанням баз селекційних фондів рослин, визначення первісної вартості може здійснюватись за формулою:

$$R = O \times C \quad (1)$$

де: R – річний рейтинг сорту рослин, грн/га за рік;

O – річний урожай, т/га за рік;

C – біржова ціна вирощеної продукції, грн/т.

Отже, зазначимо, що об'єкти права інтелектуальної власності як інтелектуальний капітал в результаті трансферу або їх комерціалізації набувають характеру необоротних господарських активів в складі нематеріальних активів, і лише за цих умов відображаються в бухгалтерському обліку та

**ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS**

фінансовій звітності їх власників, а також користувачів (реципієнтів).

Відповідно до Листа Державного казначейства України від 25.08.2005 р. № 07-04/1654-6902 «Про постановку на бухгалтерський облік об'єктів права інтелектуальної власності як нематеріальних активів та проведення їх інвентаризації» придбані (створені) нематеріальні активи, з яких передається право власності бюджетній установі, зараховуються на баланс бюджетної установи за первісною вартістю (за фактичними витратами на їх придбання та виготовлення), а об'єкти, які переоцінювались, – за відновлювальною вартістю.

Відповідно до Порядку № 3162 інвентаризації та оцінці підлягають об'єкти – майно суб'єктів права державної власності, зокрема майно підприємств, установ та організацій, які перебувають у віданні галузевих академій наук, відображене та не відображене в бухгалтерському обліку підприємства на дату інвентаризації.

Порядком № 3162 встановлений алгоритм стандартизованої оцінки вартості об'єктів права інтелектуальної власності, що проводиться інвентаризаційною комісією станом на дату оцінки, на підставі даних затвердженого протоколу засідання інвентаризаційної комісії та інших матеріалів інвентаризації. На превеликий жаль, встановлений алгоритм стандартизованої оцінки вартості ОПВ не враховує істотних особливостей такого нетрадиційного ОПВ, як сорти рослин. Це виявилось серйозною перешкодою для постановки їх на баланс наукових бюджетних установ в якості нематеріальних активів.

Враховуючи мету оцінки (зарахування на бухгалтерський облік), вимоги Інструкції з обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженої наказом Державного казначейства України від 17 липня 2000 р. № 64, щодо балансової вартості об'єктів права інтелектуальної вартості, стандартизована оцінка об'єктів, які виявлені під час інвентаризації як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку і щодо яких на дату оцінки існує ймовірність надходження (отримання) економічних вигод від їх використання ґрунтується на застосуванні витратного підходу.

Таким чином, первісна вартість сорту рослин – гібриду соняшнику Ясон, для постановки на баланс як нематеріального активу, визначена з урахуванням лише витрат, пов'язаних з приведенням об'єкта оцінки до стану, в якому він придатний для використання за призначенням з урахуванням коефіцієнту приведення (інфляції), буде становити 3 215 грн.

Із наведених розрахунків слідує, що витрати, пов'язані з приведенням об'єкта оцінки до стану, в якому він придатний для використання за призначенням з урахуванням коефіцієнту приведення, становлять 3 215 грн. Первісна вартість (104 517 грн.) складається з суми загальної вартості (101 302 грн.) і фактичних затрат на державну реєстрацію (3 215 грн.).

Дослідивши надані бухгалтерією дані про витрати на створення сорту рослин – гібриду соняшнику Ясон, комісія встановила, що первісна вартість

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

об'єкта для постановки на баланс, визначена з використанням методу прямого відтворення становить 104 517 грн.

Первісна вартість у даному методі відображає потенційну економічну ефективність сорту рослин від застосування його в параметрах рейтингу за весь термін дії охоронного документа, тобто:

$$ПВ = R \cdot T \quad (2),$$

де ПВ – первісна вартість сорту рослин, грн.;

R – річний рейтинг сорту рослин, грн/га за рік;

T – термін чинності охоронного документа, років.

Дослідивши дані про економічні показники ефективності сорту рослин – гібриду соняшнику Ясон, ми встановили, що первісна вартість об'єкта права інтелектуальної власності для постановки на баланс, що визначена за методом річного рейтингу сорту, складає 525 тис. грн.

Основна мета проведення оцінки об'єктів права інтелектуальної власності в бюджетних установах і відображення їх в бухгалтерському обліку в вигляді нематеріальних активів – це в першу чергу можливість використання об'єктів права інтелектуальної власності в господарському обороті.

Тому об'єкти права інтелектуальної власності мають бути обов'язково відображені в бухгалтерському обліку. Крім того, балансова вартість ніяким чином не впливає на ринкову (справедливу) вартість об'єкта, за якою він може бути проданий, відчужений. Так само, ця вартість не впливає і на розмір винагороди, яку сплачує ліцензіат за право використання сорту рослин чи іншого об'єкту права інтелектуальної власності.

Висновки. ІР НААН організує і координує вдосконалення, виробничу перевірку та трансфер інновацій в агропромислове виробництво регіону з урахуванням місцевих умов.

З переліку ОПВ, закріплених в національному законодавстві, ІР НААН має у власності та використовує сорти рослин, технології вирощування с.-г. культур, винаходи, корисні моделі, наукові твори, комп'ютерні програми, бази даних, комерційні таємниці та «ноу-хау».

ІР ім. В.Я.Юр'єва НААН проведена значна робота з капіталізації та комерціалізації об'єктів права інтелектуальної власності в агропромисловому виробництві України.

В результаті досліджень в ІР НААН за 2009–2012 роки виявлена загальна тенденція щодо нарощування обсягів реалізації насіння високих репродукцій (об'єктів трансферу). Виявлена група сортів та гібридів польових культур, відносно яких існує активний ринок насіння – матеріального носія ОПВ, від реалізації яких протягом 2009-2012 років отримано найбільше надходжень у вигляді роялті за ліцензійними договорами. Вони мають від-

повідні охоронні документи: патенти на сорти (гібриди) рослин і свідоцтво про державну реєстрацію сорту рослин; і відносно них існує висока ймовірність й надалі отримувати економічну вигоду при їх використанні. Балансову вартість даних ОПВ можна визначити, використовуючи рекомендовані методики оцінки лише після їх модифікації, або ж застосовувати інші, не заборонені законодавством України.

За 2010-2012 роки на 1 грн. бюджетного фінансування ІР НААН зроблено 1,69 грн. коштів спеціального фонду перш за все за рахунок реалізації наукоємної продукції. В ІР НААН успішно діє система збору і розподілу роялті, що дозволяє періодично компенсувати грошима використання патентів, авторських прав, природних ресурсів та інших видів власності, при виробництві яких використовуються патенти, авторські права та ін.

Об'єкти права інтелектуальної власності як інтелектуальний капітал в результаті трансферу або їх комерціалізації набувають характеру необоротних господарських активів в складі нематеріальних активів, і лише за цих умов відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності їх власників, а також користувачів (реципієнтів).

Список використаних джерел

1. *Найда А.В.* Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал: їх трактування та сутність. / Найда А.В. // Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Ринкові трансформації та економічний механізм підвищення ефективності підприємств аграрного сектора». Харків, 8-9 жовтня 2009 р., С. 223-224.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи». Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р., № 1202. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx>
3. Чуб Ю.Б. Проблеми обліку інтелектуального капіталу / Чуб Ю.Б. // Вісник ХНАУ. Серія «Економіка АПК і природокористування» – 2010. – № 6. – С. 411-414.
4. Бутнік-Сіверський О.Б. Інтелектуальна власність в Україні: правові засади та практика. / Бутнік-Сіверський О.Б., Гавриленко О.П. У 4-х т. Т. 1–К., 1999 – Т. 4. 352 с.
5. *Святоцький О.Д.* Інтелектуальний потенціал – стратегічний пріоритет України у XXI столітті [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pravoznavec.com.ua/>
6. *Пічкур О.В.* Правова охорона селекційних досягнень у рослинництві / О.В. Пічкур. – К.: ПП «Авокадо», 2006. – С.55.
7. *Гребешкова О.М.* Базові положення стратегічного управління нематеріальними активами підприємства / О.М. Гребешкова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2008. – Т. 2, № 6. – С. 132-135.

8. *Банасько Т.* Проблеми та перспективи дослідження нематеріальних активів в Україні / Т. Банасько // Економіст. – 2010. - № 2 (Лютий) – С.30-33.
9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Наказ Мін. фін. України № 1327 від 16.11.2009 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
10. Методичні підходи до оцінки вартості і використання об'єктів права інтелектуальної власності в наукових установах УААН. / [В.П.Ситник, М.К.Царенко, В.О. Круть та ін]. К.: Інститут аграрної економіки УААН, 2003. – 30 с.
11. Методичні рекомендації щодо трансформації результатів наукових досліджень в об'єкти права інтелектуальної власності та їх капіталізація / [В.П.Ситник, А.Ф.Гойчук, М.Ф.Бойко та ін.] – К.: ННЦ – Інститут аграрної економіки УААН. – 2006. – 60 с.
12. *Білоусько В.С.* Методичні підходи до оцінки об'єктів права інтелектуальної власності / Білоусько В.С., Беленкова М.І., Білоусько Т.Ю. – Вісник Харківського НАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія "Економічні науки", 2010, № 6.
13. Проблеми трансферу інтелектуального капіталу в системі об'єктів права інтелектуальної власності і нематеріальних активів. / [Білоусько В.С., Беленкова М.І., Білоусько В.С., Тимчук В.М.] Вісник Центру наукового забезпечення АПВ Харківської області. Харків, 2011. – Вип. 10. Серія: Економіка. – С. 348-361.
14. *Жук В.М., Рудченко Ю.С.* / Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку та оцінки прав на об'єкти інтелектуальної власності в бюджетних установах / К.: ННЦ – Інститут аграрної економіки УААН. – 2009.
15. Методика оцінки вартості й бухгалтерського обліку прав на об'єкти інтелектуальної власності в наукових установах УААН / [В.П. Ситник, П.Т. Саблук, С.М. Кваша та ін.] – К.: ННЦ – Інститут аграрної економіки УААН, 2009. – 22 с.
16. *Захарчук О.В.* Теоретико-методологічні та практичні основи функціонування ринку сортів рослин. / Захарчук О.В. – К.: Видавництво «Альфа», 2009.–С. 79-104.

Определены направления повышения эффективности использования имущественных прав объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов научных учреждений аграрного сектора экономики Украины в системе их трансфера и коммерциализации. Исследованы теоретические и методические аспекты классификации, оценки и учета объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов и их усовершенствование. На примере сортов растений предложен метод расчета первоначальной стоимости объектов интеллектуальной собственности и нематериальных активов для дальнейшего их трансфера.

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

The directions for enhancement of usage efficiency of property rights of intellectual property items as part of intangible assets of research institutions of the agricultural sector of Ukraine in the system of their transfer and commercialization have been determined. The theoretical and methodological aspects of classification, valuation and accounting of intellectual property items as part of intangible assets as well as their improvement have been studied. As exemplified by plant varieties a method for calculating the initial cost of intellectual property items and intangible assets for their further transfer has been proposed.