

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ІННОВАЦІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ТА ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У НАУКОВО-ДОСЛІДНИХ УСТАНОВАХ

Столярчук Н.М.

ННЦ «Інститут аграрної економіки»

Визначені основні етапи контролю об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та витрат на їх створення в науково-дослідних установах та організаціях.

*контроль, об'єкти інтелектуальної власності, нематеріальні активи,
витрати, інновації*

Постановка проблеми. Важливе значення у розвитку агропромислового комплексу України відіграють науково-дослідні установи, що в процесі інноваційної діяльності створюють об'єкти права інтелектуальної власності. Лише незначну частину результатів розумової діяльності науковців захищено правами інтелектуальної власності, ще меншу відображено на балансі. Тому питання контролю за об'єктами права інтелектуальної власності та витрат на їх створення потребує детального вивчення та вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань обліку об'єктів інтелектуальної власності та нематеріальних активів займалися ряд науковців Я.В. Соколов, В.М. Жук, Ю.С. Рудченко, Н.Г. Виговська, С.Ф. Голов, В.П. Завгородній, О.Б. Бутнік-Сіверський, В.Б. Моссаковський, Н.М. Ткаченко, І.В. Жураковська. Вивченню та вдосконаленню системи контролю присвячені роботи Л.В. Гуцаленко [1], Є.В. Калюги, Л.В. Нападівської, Б.Ф. Усача, однак не дивлячись на значний вклад науковців, дане питання залишається до кінця не вирішеним, особливо воно актуальне щодо науково-дослідних установ.

Мета статті полягає у визначенні основних етапів контролю об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та витрат на їх створення в науково-дослідних установах та організаціях.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до Сучасного економічного словника контроль – це складова частина управління економічними об'єктами і процесами, що полягає в спостереженні за об'єктом з метою перевірки відповідності об'єкта спостереження бажаному та необхідному стану, передбаченому законами, положеннями, інструкціями, іншими нормативними

актами, а також програмами, планами, проектами, угодами [2, с.161].

Л.В.Нападівська наголошує, що внутрішньогосподарський контроль є однією із функцій управління та визначає його як процес, що забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, накреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень [3, с.19].

Відповідно до ст.26 Бюджетного кодексу України, внутрішній контроль – це комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [4].

Контроль взагалі є складовою частиною управління суспільним відтворенням. Будь-яке суспільство не може нормально існувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом та розподілом суспільного продукту, іншими сферами суспільного життя. Завдання, що стоять перед службами економічного контролю та консалтингу в галузях АПК, можуть вирішуватися системами як внутрішнього, так і зовнішнього контролю [4].

Відповідно до ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV [5] підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства, організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій та забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку в відділеннях та інших відокремлених підрозділах установи.

Хоча для державних підприємств законодавчо не встановлено вимог щодо створення системи внутрішньогосподарського контролю, проте їм не забороняється впроваджувати відповідні органи контролю або відповідні посади. Необхідність створення служб внутрішнього контролю на підприємстві визначається, виходячи з розміру підприємства, кількості структурних підрозділів, видів діяльності, тем науково-дослідних робіт і фіксується у посадових інструкціях, положеннях та статуті.

Внутрішній контроль об'єктів інтелектуальної власності доцільно здійснювати за етапами створення інтелектуального продукту. Проф. В.М. Жук визначає етапність організації обліку інноваційної діяльності, згідно якої основними об'єктами обліку є [6, с.38]:

- кошториси на її створення;
- витрати на інвестиції у нові технології та наукову діяльність;
- інноваційна продукція;
- процеси комерційного використання продукції (чи її використання для подальшої інноваційної діяльності).

Для розв'язання завдань цієї статті розглянемо етапи створення ОІВ в рослинництві (рис. 1).

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

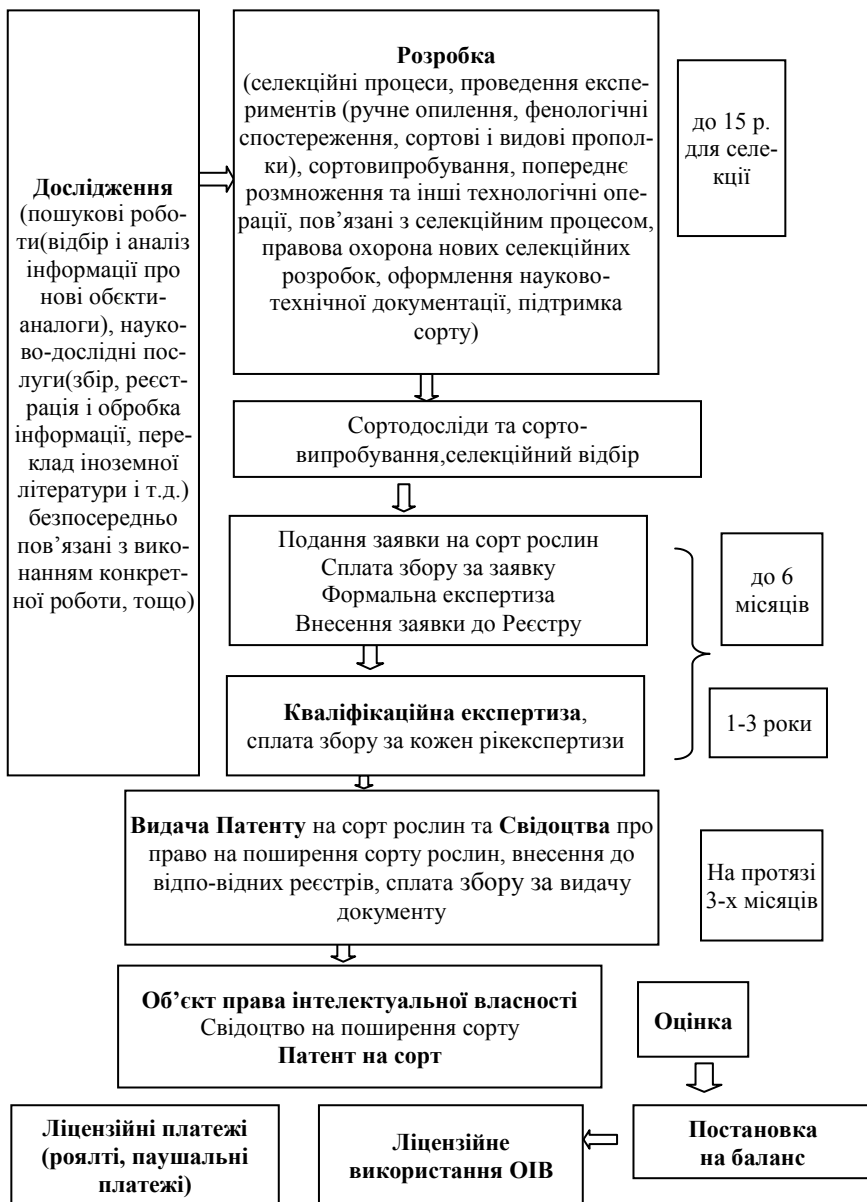


Рис. 1. Етапи створення об'єкта права інтелектуальної власності в рослинництві

Більшість науково-дослідних установ, що здійснюють інноваційну діяльність, фінансуються за рахунок коштів бюджету. Метою ведення бухгалтерського обліку бюджетних організацій є формування повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів установи. Відповідно внутрішнім контролем виступає комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ.

Контроль витрат на інноваційну діяльність та ОІВ у науково-дослідних установах слід здійснювати у наступній послідовності (рис. 2).

Бюджетні асигнування мають використовуватися виключно за призначенням. Кошти з бюджету на утримання установ виділяються тільки при наявності затвердженого кошторису доходів і видатків бюджетної установи та плану асигнувань, де вказуються конкретні напрями використання бюджетних коштів.

Тому на *першому етапі* потрібно здійснювати контроль бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Контроль ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм.

Другим етапом є *контроль витрат на створення інноваційного продукту*.

Головним нормативним документом з обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт є Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 20.07.1996 р. №830 [7]. Відповідно до цього положення у собівартість НДР включаються витрати, пов'язані з їх виконанням головною організацією, а також витрати на виконання робіт сторонніми підприємствами, установами і організаціями. Необхідний контроль витрат за елементами, статтями, календарними періодами, місцем виконання. А також встановлення відхилень фактичних витрат від планових, що зафіксовані у відповідних кошторисах та калькуляціях. Ще одним моментом, на який необхідно звернути увагу, є повнота включення та контроль за розподілом накладних витрат.

Одним із елементів контролю витрат на НДР є інвентаризація. У бюджетних науково-дослідних установах інвентаризуються незакінчені роботи, які виконуються за договорами.

При проведенні інвентаризації потрібно встановити:

- наявність договору із замовником;
- правильність визначення кошторисної вартості виконаних робіт за кожною темою на дату інвентаризації;
- правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей;
- причини різкого або необґрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;

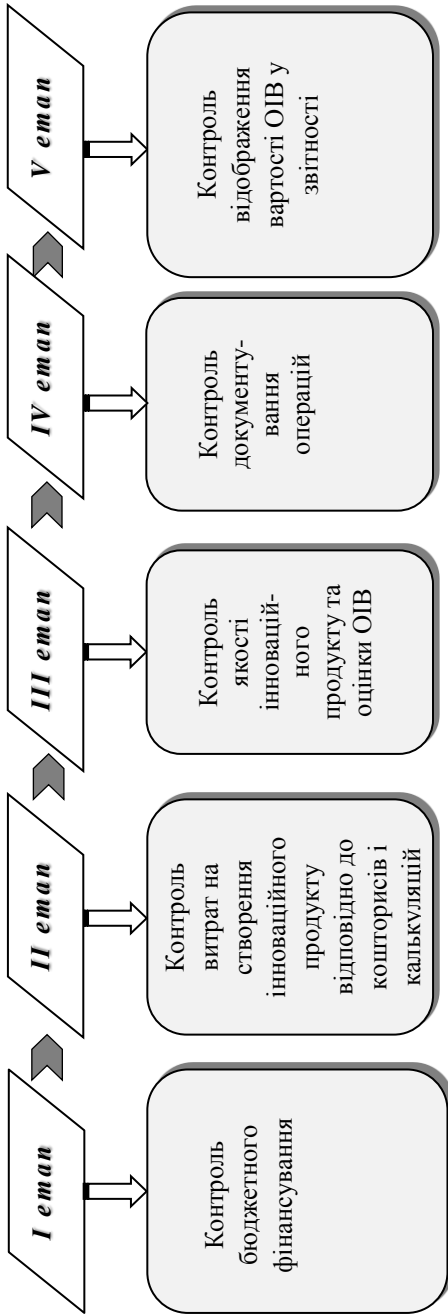


Рис. 2. Алгоритм контролю витрат на інноваційну діяльність та ОІВ у науково-дослідних установах

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

- врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами.

Інвентаризаційною комісією повинна вивірятись кошторисна (договірна) вартість виконаної частини кожної теми, а в бухгалтерії фактичні витрати.

Після завершення контролю науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт переходимо до *третього етапу*.

Після завершення НДР за відповідними темами в науково-дослідних установах проводиться наукова, науково-технічна експертиза інноваційного продукту, а також спеціалізована експертиза, що здійснюється зовнішніми спеціалізованими організаціями.

На етапі проведення спеціалізованої експертизи необхідним є контроль за сплатою зборів, мита на проведення формальної та кваліфікаційної експертизи, а також зборів за включення до відповідних реєстрів. Крім того, на протязі всього терміну проведення експертизи, установа несе витрати на підтримку сорту, які важливо в повній мірі обліковувати.

За результатами експертизи науковій установі видається документ (патент, свідоцтво), що підтверджує майнові права ОІВ. Саме цей документ є підставою для оцінки та відображення в балансі об'єктів інтелектуальної власності. Для сортів рослин таким документом є Патент.

Необхідно пам'ятати, що об'єктом оцінки і обліку є тільки майнові права на об'єкти права інтелектуальної власності (рис. 3).

Надалі необхідний чіткий контроль за об'єктами прав інтелектуальної власності, що полягає у:

- контролі за наявністю та строками чинності прав власності;
- контролі об'єктивної оцінки.

На даному етапі перевіряють, чи юридично засвідчені всі необхідні документи, що підтверджують факт створення ОІВ, правильність оформлення ліцензійних договорів. Необхідно пам'ятати, що тільки наявність майнових прав на ОІВ дає можливість їх ідентифікації, оцінки та постановки на баланс. А відтак, і можливість їх використання в господарській діяльності, передачу за ліцензійними договорами або продажу. Це в свою чергу дозволяє установі одержувати дохід у вигляді роялті.

Далі потрібен контроль за здійсненням оцінки, тобто визначення вартості, за якою ОІВ буде відобразитися в обліку. Необхідно пам'ятати, що оцінювати необхідно тільки ті ОІВ, використання яких принесе економічну вигоду.

Оцінці передують інвентаризація. Перевірка нематеріальних активів здійснюється тільки у грошовому (вартісному) вираженні на підставі первинних документів. До них відносяться акти прийому-передачі, платіжні документи, ліцензійні угоди, договори, патенти, свідоцтва, інші документи, що підтверджують факт придбання або створення ОІВ. При проведенні інвентаризації прав на ОІВ важливо з'ясувати, чи дотримується вимога відповідності критеріям активу. У разі виявлення факту, що ОІВ перестали відповідати критеріям активу, їх необхідно списати з балансу.

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

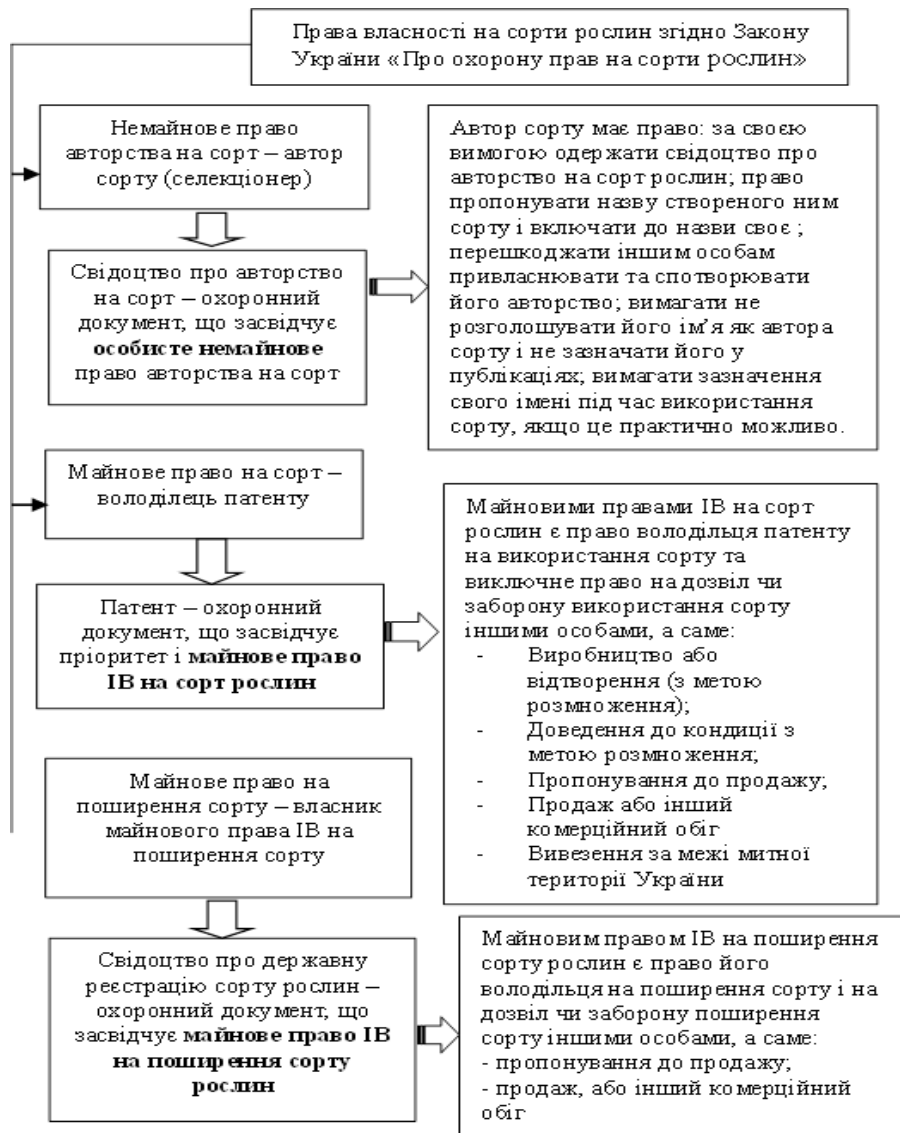


Рис. 3. Види прав власності на сорти рослин

З метою проведення оцінки застосовується Порядок визначення оціночної вартості об'єктів права інтелектуальної власності, що перебувають у державній власності або були створені (придбані) за державні кошти, з ме-

тою зарахування на бухгалтерський баланс від 13.12.2005 р. №3162 [8].

Важливим є контроль включення до первісної вартості ОІВ усіх документально підтверджених витрат на виготовлення даного продукту та витрат на його державну реєстрацію. Тому необхідно перевірити правильність визначення оціночної вартості, якщо установа проводить оцінку самостійно та її відображення в Розрахунку оціночної вартості.

Стосовно ОІВ, що визнаються нематеріальними активами, але не приносять економічної вигоди, установа має відносити на позабалансовий рахунок 04 «Непередбачені активи й зобов'язання» та оцінювати в одну гривню згідно Порядку 3162. Так як, за словами проф. В.М. Жука, немає сенсу суттєвого завищення валюти балансу за рахунок постановки на баланс, витрат на науково-дослідні роботи, коли їх результати не використовуються підприємствами та установами у господарській діяльності, коли відсутня товарність такого науково-технічного доробку [6, с.38].

На четвертому етапі необхідним є контроль документування операцій з ОІВ у складі нематеріальних активів та витрат на НДДКР.

Під час проведення досліджень та розробок повинен здійснюватись контроль за своєчасним документуванням витрат на НДДКР із дотриманням усіх вимог оформлення. Має бути організований графік документообігу за яким дані про витрати, що виникають на місцях (відділ, лабораторія, цех) потрапляють до бухгалтерії. В бухгалтерії на основі цих даних (зазначених в технологічних картах), а також первинних бухгалтерських документів формуються кошториси, зведені відомості витрат. Тому необхідно контролювати повноту включення витрат у зведенні бухгалтерські документи.

Основна форма ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах є меморіально-ордерна форма обліку. При цьому використовують реєстри синтетичного обліку – меморіальні ордери, аналітичного – книги і картки. Узагальнюючим реєстром є Журнал-головна книга ф.№ 308.

З метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку наказом Держказначейства України від 27.07.2000 року № 68 затверджена Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх застосування.

Підставою для записів в облікових реєстрах є належним чином оформлені первинні документи, які повинні представлятись в бухгалтерію в терміни, встановлені графіком документообігу.

Для первинного оформлення операцій з руху нематеріальних активів використовують документи, форми яких встановлені наказом Мініфіну від 22.11.2004 року № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»:

НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності»

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

сті у складі нематеріальних активів»;

НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

Важливим є контроль аналітичного обліку ОІВ, що ведуть по кожному окремому об'єкту в інвентарних картках ф. НА-2. Синтетичний облік повинен вестись в меморіальному ордері № 9 в такому ж порядку, як і по основних засобах.

Останнім *п'ятим етапом* є контроль відображення ОІВ у звітності.

Звітні дані мають бути достовірними, об'єктивними, реальними. Склад та порядок складання даних форм звітності регулюється Порядком складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів від 24.01.2012 р. №44 (табл. 1).

Таблиця 1. Відображення інформації про нематеріальні активи у фінансовій та бюджетній звітності

№	Форма звітності	Показник	Код	Періодичність		
				Місяць	Квартал	Рік
1.	Баланс (№1)	Залишкова вартість НА	110		+	+
		Знос	111			
		Первісна вартість	112			
2.	Звіт про результати фінансової діяльності (№9д, 9м)	Результат переоцінок	701, 702			+
3.	Звіт про рух необоротних активів (№5)	Нематеріальні активи	300			+
		Авторські та суміжні права	310			
		З них програми для ЕОМ	311			
		Інші нематеріальні активи	320			

Крім того, для відображення даних стосовно отримання коштів на проведення наукових, науково-дослідних робіт з бюджету або за договорами та витрачання цих коштів, складається та подається бюджетна звітність:

«Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» (форма № 2д, № 2м);

«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» (форма № 4-1д, № 4-1м).

У будь-якому випадку бухгалтерській службі варто систематизувати інформацію про ОІВ, як показано в табл. 2. Ці дані будуть

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

необхідні для оперативного контролю стану нематеріальних активів та їх відображення у звітності.

Дані реєстри можуть бути доповнені інформацією про ліцензійні договори, строки їх дії, отримані доходи або сплачені відсотки за користування ОІВ.

Таблиця 2. Реєстр об'єктів інтелектуальної власності підприємства

№	Група нематеріальних активів	Об'єкт ОІВ	Правова охорона	Строк дії охоронного документу, р	Балансова вартість, грн	Знос, грн	Залишкова вартість, грн	Підтверджуючі документи
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Висновок. Ефективність внутрішнього контролю установ і організацій залежить від правильної його організації та визначенні основних об'єктів контролю. Автором висвітлено алгоритм, що дозволить забезпечити послідовний та повний контроль інноваційної діяльності та об'єктів інтелектуальної власності. Діяльність служб внутрішнього контролю здійснюється на підставі своєчасного виявлення лишків та нестач, винних осіб; виявлення та усунення причин значних відхилень планових показників витрат від фактичних за темами НДР; встановлення оптимальних норм та нормативів для кожного виду витрат; забезпечення своєчасного надходження інформації про витрати від місця виникнення витрат (лабораторія, відділ, цех) до бухгалтерії; повне, достовірне відображення витрат як у не облікових документах (технологічні карти, тощо) так і у облікових документах (кошториси, картки фактичного обліку, зведені кошториси, відомості, тощо). Тому науково-дослідним установам дуже важливо запровадити дієву систему внутрішнього контролю за витратами на створення об'єкта інтелектуальної власності, його оцінки, обліку та подальшого використання. Система внутрішнього контролю дозволить підвищити результативність при створенні та використанні даних продуктів, забезпечить повноту та достовірність показників фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. *Гуцаленко Л.В.* Стан та перспективи розвитку внутрішнього контролю на підприємствах АПК/ *Л.В.Гуцаленко, Н.Г.Здирко* // Облік і фінанси АПК. – 2007. – №11–12. – С.83–86.
2. *Райзберг Б.А.* Современный экономический словарь / *Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовський.* – М.: ИНФА. – М., 1996. – 496 с. – С.161.
3. *Нападовська Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль у ринковій економіці: [Монографія] / *Л.В.Нападовська.* – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 №2456-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: Ліга: Закон еліт. – 2010-2013.

ОБ'ЄКТИ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV [Електронний ресурс] – Режим доступу: Ліга: Закон еліт. – 1999-2013.
6. Жук В.М. Концептуальні підходи вирішення поверхневих та глибинних проблем обліку інноваційної діяльності / В.М. Жук //Облік і фінанси АПК. – Київ.– 1. 2011. С.36-40.
7. Постанова Кабінету Міністрів України від 20.07.1996 р. №830 «Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт» [Електронний ресурс] – Режим доступу: Ліга: Закон еліт. – 1993-2013.
8. Наказ Фонду державного майна України від 13.12.2005 р. №3162 «Про затвердження Порядку визначення оціночної вартості об'єктів права інтелектуальної власності, що перебувають у державній власності або були створені (придбані) за державні кошти, з метою зарахування на бухгалтерський баланс» [Електронний ресурс] – Режим доступу: Ліга: Закон еліт. – 2005-2013.

Определены основные этапы контроля объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов и расходов на их создание в научно-исследовательских учреждениях и организациях.

The basic stages of the control of intellectual property items as part of intangible assets and the expenses for their creation in research institutions and organizations have been determined.