

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ СТВОРЕННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

*Анотація. Розглянуто методологічний аспект обліку процесу створення нематеріальних активів, виявлено не врегульованість порядку обліку створених нематеріальних активів та запропоновано заходи щодо удосконалення діючої системи організації обліку витрат на дослідно-конструкторські роботи.*

*Аннотация. Рассмотрен методологический аспект учета процесса создания нематериальных активов, выявлена неурегулированность порядка учета созданных нематериальных активов и предложены мероприятия относительно усовершенствования действующей системы организации учета расходов на опытно-конструкторские работы.*

*Annotation. The methodological aspect of accounting the process of creation of non-material assets was considered, the unsettled questions of created non-material assets accounting were found out, and the measures on improving the existing system of the organization of accounting expenses on development work were offered.*

*Ключові слова: нематеріальні активи, науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, первинна документація, інтелектуальна власність.*

З розвитком ринкових відносин і одночасно інноваційної економіки облік нематеріальних активів стає з року в рік все більш актуальним. Сьогодні вже неможливо уявити собі працюючу фірму, яка б не використовувала такий інструментарій, як реєстрацію торгової марки, авторського права, патентування промислового зразка, винаходу (корисної моделі), веб-сайти, інформаційні та електронні технології. З одного боку, нематеріальні чинники все активніше використовуються у всіх сферах діяльності, а з іншого – ще знаходять своє теоретичне осмислення вченими та законодавче оформлення політиками. Тому обрана тема є актуальною.

Проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів знаходили відображення в працях зарубіжних та вітчизняних науковців, фахівців та професорів, таких, як: А. Афанасьєва, Дж. Блейк, Бутинець Ф. Ф., Герасимчук Н. В., Г. Гернон, Голов С. Ф., Гура Н. О., Коблянська О. І., Кужельний М. В., Кузьмінський А. Н., Лінник В. Г., Д. Мітчел, Нападовська Л. В., Палій В. Ф., Савченко В. Я., Соколов Я. В., Сопко В. В., Шульга С. В. [1] та інших, але питання організації обліку створення нематеріальних активів підприємствами не є теоретично розробленим.

Метою дослідження даної статті є поглиблення теоретичних та обґрунтування методичних положень обліку і контролю створення нематеріальних активів та розроблення практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Об'єктом дослідження виступають процеси здійснення господарських операцій зі створення нематеріальних активів, які відображаються в обліку і фінансовій звітності підприємств та підлягають контролю.

Предметом дослідження та вивчення виступає комплекс теоретичних, методичних, організаційних і практичних положень обліку та контролю операцій з нематеріальними активами промислових підприємств.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО 8 "Нематеріальні активи". Згідно з цим положенням, нематеріальні активи – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. І це при тому, що ці активи чутливі до технічного старіння [2]. Кожен вид нематеріальних активів, який використовується підприємством, має бути відображений в обліку на окремому субрахунку, мати свій підхід до обліку, нарахування зносу, списання.

Обов'язковою ознакою нематеріального активу є відсутність матеріальної форми, відносно будь-якого об'єкта, що приймається на облік, проте повинні бути документи, що його ідентифікують, тобто підтверджують існування самого об'єкта та права підприємства на його використання в тій чи іншій формі. До таких документів відносяться, насамперед, документи, що описують нематеріальний актив або порядок його використання, а також документи, що підтверджують ті чи інші майнові права підприємства. При цьому право на нематеріальний актив не пов'язано з правом власності на матеріальний об'єкт, в якому він виражений [1].

Особисто важливим є стан документального оформлення операцій з нематеріальними активами. З одного боку, в Україні відсутні офіційно затверджені форми первинних документів з обліку нематеріальних активів, що провокує використання типових форм обліку основних засобів, які не тільки морально застарілі, але й не враховують специфіку нематеріальних активів. З іншого боку, проблему можна було б вирішити на рівні підприємства, розробивши та затвердивши внутрішню документацію, проте в більшості випадків практикуючі бухгалтери мають патерналістську позицію. Розглянувши ПСБО 8 "Нематеріальні активи" [2], можна зробити висновок, що сьогодні назріла об'єктивна необхідність розробки та затвердження на загальнодержавному рівні таких форм первинної документації, як: акт приймання-передачі, акт оцінки, картка обліку нематеріальних активів, картка обліку переоцінки, картка обліку зменшення (відновлення) корисності.

Порядок обліку створення нематеріальних активів детально не визначений у нормативних документах. Окремі питання розглядаються ПСБО 8 "Нематеріальні активи" [2], Типовим положенням з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [3], Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів від 16 листопада 2009 року № 1327 [4]. Крім того, дослідження праць економістів, зокрема робіт І. Криштопа [5], свідчить про наявність невирішених аспектів щодо капіталізації витрат на етапі дослідно-конструкторських робіт, результатом яких є створення об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. З огляду на це, поділ таких витрат автор пропонує здійснювати на основі власне виділених ознак імовірності ризику отримання негативного науково-прикладного результату проведення дослідно-конструкторських робіт, рівень якої встановлюється експертною комісією та невизначеності у можливості застосування отриманого результату у виробництві. Усе це впливає на відображення характеру здійснених витрат або у складі витрат звітного періоду, або в капітальних інвестиціях.

До науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт (далі – НДДКР) належать науково-дослідні, проектні, конструкторські, технологічні роботи та послуги створення дослідних зразків або партій виробів, необхідних для проведення НДДКР згідно з вимогами, погодженими із замовниками, що виконуються чи надаються науково-дослідними, конструкторськими, проектно-конструкторськими і технологічними організаціями, а також науково-дослідними і конструкторськими підрозділами підприємств [3]. Метою проведення таких робіт є створення науково-дослідної або дослідно-конструкторської розробки нової технології чи продукції – інноваційного продукту, який у системі бухгалтерського обліку відображається як об'єкт права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

Відображення в обліку та звітності об'єкта прав інтелектуальної власності можливо лише в тому випадку, коли об'єкт буде ідентифіковано, існує ймовірність надходження економічних вигід від його використання та його вартість може бути достовірно визначено. Зважаючи на особливості інноваційної діяльності, потрібно враховувати, що нематеріальний актив, отриманий у результаті проведення науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, 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 вигід від реалізації або використання нематеріального активу; інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу [6].

Списання всіх витрат на дослідження на етапі дослідно-конструкторських робіт на витрати звітного періоду є дискусійним. Цей підхід можна вважати обґрунтованим у разі його застосування лише щодо тих об'єктів права інтелектуальної власності, ризик неотримання очікуваного результату в процесі створення яких є високим (зокрема, об'єктів прав промислової власності), оскільки процес розробки таких об'єктів є кропітким, довготривалим та не завжди завершується їх створенням. У свою чергу, щодо об'єктів з низьким ризиком неотримання позитивного результату він є необґрунтованим.

Удосконалена методика обліку створення об'єктів права інтелектуальної власності на етапі їх розробки (дослідно-конструкторських робіт) залежно від імовірності ризику отримання негативного науково-прикладного результату та невизначеності застосування у виробництві підвищує достовірність та реальність фінансової звітності підприємств.

Дане дослідження не є завершальним та потребує подальшого розгляду.

Таким чином, у ході дослідження була виявлена необхідність у класифікації об'єктів права інтелектуальної власності для цілей бухгалтерського обліку, за результатами дослідження теоретичних, організаційно-методичних і практичних проблем обліку та контролю операцій з нематеріальними активами проаналізовано та визначено економічну сутність нематеріальних активів. Крім того, окрему увагу приділено питанню визнання витрат на дослідно-конструкторські роботи з метою чіткого розмежування їх на капітальні та некапітальні, що значною мірою сприятиме більш достовірній оцінці понесених витрат.

Запропоновані заходи сприятимуть удосконаленню не тільки методики відображення в обліку операцій зі створення об'єктів права інтелектуальної власності на етапі їх розробки, але й організації обліку нематеріальних активів в цілому.

*Наук. керівн. Писарчук О. В.*

---

**Література:** 1. Шульга С. Щодо відображення інвестицій у нематеріальні активи / С. Шульга // Економіст. – 2009. – № 13. – С. 51–53. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>. 3. Постанова "Про затвердження типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт" № 946 від 10.07.2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=830-96-%EF>. 4. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : Наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-metodichnih-rekomendacii-z-buhgalterskogo-doc4523.html>. 5. Криштопа І. І. Облік витрат на створення нематеріальних активів / І. І. Криштопа // Проблеми економічної освіти і науковий прогрес : міжвуз. наук.-практ. конф. – 30 листопада 2010 року : тези доп. – Кривий Ріг, 2010. – С. 98–99. 6. Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 20.07.1996 р. № 830 зі змінами, внесеними згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 10.07.2002 р. № 946. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.