

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ

УДК 657.41

Біляченко О.Л., аспірант  
Житомирський державний технологічний університет

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗАСОБІВ ІНДИВІДУАЛІЗАЦІЇ ЯК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ<sup>1</sup>

*Розглянуто трактування терміну “засоби індивідуалізації” та види об’єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ), що відносяться до даної групи активів; проведено порівняльний аналіз нематеріальних активів, ОПІВ та засобів індивідуалізації на основі чого визначено їх спільні та відмінні риси; запропоновано удосконалити чинне законодавство у частині обліку засобів індивідуалізації, створених власними силами підприємства*

**Постановка проблеми.** На сьогодні питання методики й організації бухгалтерського обліку об’єктів права інтелектуальної власності є найбільш дискусійним не лише в Україні, але й в усьому світі, через постійне зростання частки та значення цих активів у складі ресурсів підприємств. Це пов’язано із все більшою “інтелектуалізацією” економіки: зростає швидкість і масштаби технологічних змін, поширення набувають інформаційні технології, розповсюджується практика поглинання одних підприємств іншими, ускладнюються та інтегрується фінансовий ринок.

Постійне зростання уваги до правового захисту та облікового відображення засобів індивідуалізації зумовлено тим, що засоби індивідуалізації стають необхідною умовою стійкого становища підприємства на ринку, фактором його конкурентоспроможності. За даними річного звіту Державного департаменту інтелектуальної власності у 2008 р. надійшло понад 50 тис. заявок на об’єкти промислової власності, з них понад 15 тис. заявок – на винаходи і корисні моделі, понад 2,2 тис. – на промислові зразки і більше 33 тис. – на засоби індивідуалізації (знаки для товарів і послуг) (рис. 1).

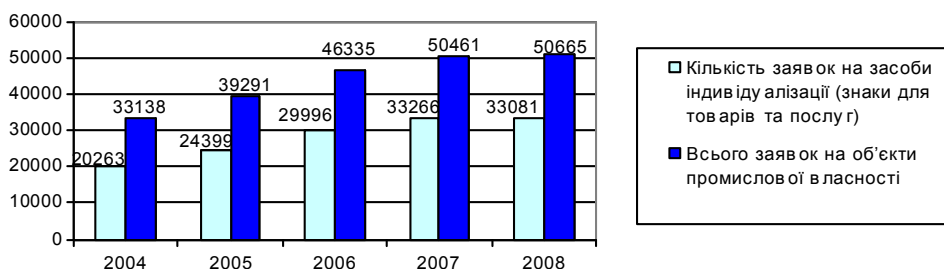


Рис. 1. Динаміка зростання кількості заявок на засоби індивідуалізації в Україні<sup>2</sup>

Вищенаведене зумовлює необхідність обліку засобів індивідуалізації як нематеріальних активів. Важливим також є розгляд питань, пов’язаних з оцінкою засобів індивідуалізації, оскільки вони здійснюють безпосередній вплив на собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) і на формування показників фінансового стану підприємства.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженням проблем, що виникають у сфері інтелектуальної власності в найбільш загальній їх сукупності займаються такі вчені як: Ю.Л. Бошицький, О.Б. Бутнік-Сіверський, В.О. Жаров, Ю.М. Капіца, В.А. Кіосакі, П.П. Крайнев, П.Б. Мерс, В.Н. Сахаров, А.П. Сергеев, Д. Тапскотт та інші.

З точки зору історії економічних вчень вагомими є праці І.Л. Леонідова, присвячені становленню основ теорії інтелектуальної власності.

Проблемними питаннями правового захисту інтелектуальної власності присвячено роботи таких вчених, як: Г.О. Андрощук, Ф.Г. Ващук, В.І. Жуков, О.І. Мельниченко, Н.М. Мироненко, М.В. Оніщук, М.В. Паладій, О.А. Підопригора, Л.П. Тимофійко, О.О. Штефан та інші.

Безпосередньо питанням обліку нематеріальних активів, в тому числі ОПІВ, присвятили свої праці: В.Ю. Бакшинскас, В. Батіщев, В.А. Березовський, В. Букур, В.Б. Гурко, А. Іванченко, Н.М. Карзасва, М.І. Колтакова, Л.І. Малявіна, С.А. Ніколаєва, В. Петрушина, С.Н. Полєнова,

Ю.С. Рудченко, Н. Саміло, А. Свіріденко, М.Ю. Скапенкер, Г.М. Соловійова, В.В. Сопко, О. Уварова та інші.

Дослідженню проблем оцінки ОПІВ присвячено роботи Г.І. Андрєєва, В.М. Антонова, В. Батіщева, Г.В. Бромберга, В.В. Вітчінки, П.П. Крайнева, Ю.М. Кузнецова, Б.С. Розова, С.А. Смірнова, В.А. Тіхомірова та інших.

**Основною метою дослідження** є обґрунтування твердження, що засоби індивідуалізації відповідають основним вимогам, які висуваються П(С)БО 8 до нематеріальних активів, а тому і методика їх обліку повинна бути ідентичною до методики обліку нематеріальних активів; а також пропозиції з удосконалення обліку засобів індивідуалізації у вигляді розробки науково-обґрунтованої методики визначення первісної вартості створених власними силами підприємства засобів індивідуалізації.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Неоднозначність законодавчої бази з питань як правового захисту, так і облікового відображення ОПІВ призводить до невизначеностей у методології обліку таких видів ОПІВ як комерційні (фірмові) найменування, торгові марки (товарні знаки), знаки обслуговування, географічні зазначення походження товарів. В літературі для характеристики даних видів ОПІВ використовується загальна назва – “засоби індивідуалізації”, це пов’язано з тим, що їх основна функція – це ідентифікація суб’єкта господарювання або результатів його діяльності (товарів, робіт, послуг).

Дискусійність широкого кола питань, пов’язаних з використанням засобів індивідуалізації, доповнюється неоднозначністю понятійного апарату.

Деякі автори визначають ці види ОПІВ як “знаки індивідуалізації” але дане визначення є недосить точним, так як термін “знаки” передбачає певні графічні або візуальні символи, а комерційні (фірмові) найменування, торгові марки (товарні знаки) та знаки обслуговування

<sup>1</sup> Географічні зазначення походження товарів в статті не розглядаються у зв’язку з тим, що вони мають досить суттєві розбіжності в властивостях у порівнянні з іншими засобами індивідуалізації та не є об’єктами виключних прав на використання, що суттєво ускладнює процес групування та порівняння з іншими засобами індивідуалізації.

<sup>2</sup> За даними Річного звіту Державного департаменту інтелектуальної власності [11].

можуть бути представлені не лише у вигляді словесних та зображувальних, а й об'ємних, звукових, світлових, нюхових та інших позначень або їх комбінацій. П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" [10] об'єднує права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо у загальну групу – "права на комерційні позначення". Теж саме групування здійснено в Цивільному кодексі України [14] (без надання назви даній групі ОПІВ).

Засоби індивідуалізації включають наступні види об'єктів права інтелектуальної власності: 1) комерційні (фірмові) найменування – засоби індивідуалізації учасників цивільного обігу; 2) торгові марки (товарні знаки), географічні зазначення походження товарів – засоби індивідуалізації товарів; 3) знаки обслуговування – засоби індивідуалізації послуг (рис. 2).

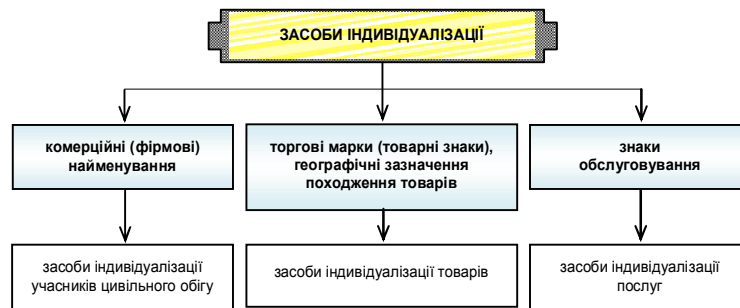


Рис. 2. Види ОПІВ, що включаються до засобів індивідуалізації

Перша група – комерційні (фірмові) найменування, що ідентифікують учасників цивільного обігу – це найменування, що дає можливість вирізнити одну особу з-поміж інших та не вводить в оману споживачів щодо справжньої її діяльності.

Охорона фірмового найменування, як одного з видів ОПІВ, встановлена на міжнародному рівні Паризькою конвенцією про охорону промислової власності (від 20 березня 1883 року). Відповідно до ст. 8 "Фірмові найменування" фірмове найменування охороняється в усіх країнах Союзу без обов'язкового подання заявки чи реєстрації і незалежно від того, чи є воно частиною товарного знака.

Аналіз національної нормативної бази з цього питання визначив невідповідності не лише між різними законодавчими актами, а і в межах окремих статей Цивільного кодексу України, що призводить до плутанини в правовому захисті комерційних (фірмових) найменувань, і в свою чергу ускладнює процес облікового відображення даного виду ОПІВ.

Господарський кодекс України [3] визначає одним з об'єктів права інтелектуальної власності у сфері господарювання комерційне (фірмове) найменування, не надаючи йому при цьому правової охорони, як окремому об'єкту права інтелектуальної власності. Зазначається лише, що у разі якщо комерційне найменування суб'єкта господарювання є елементом його торговельної марки, то здійснюється правова охорона і комерційного найменування, і торговельної марки.

На відміну від Господарського кодексу в Цивільному кодексі правовій охороні комерційного (фірмового) найменування як одному з видів ОПІВ присвячено Главу 43 "Право інтелектуальної власності на комерційне найменування", відповідно до якої правова охорона надається комерційному найменуванню, якщо воно дає можливість вирізнити одну особу з-поміж інших та не вводить в оману споживачів щодо справжньої її діяльності. В той же час дозволяється двом різним особам мати однакові комерційні найменування, за тієї самої умови. Постає питання, як одна і та сама назва двох (чи більше) підприємств: 1) дає можливість вирізнити одну особу з-поміж інших та 2) не вводить в оману споживачів щодо справжньої її діяльності, навіть якщо ці підприємства виробляють (реалізують) різні види товарів (послуг). При цьому, відповідно до п. 2 ст. 489 ЦКУ право інтелектуальної власності на комерційне найменування є чинним з моменту першого використання цього найменування та охороняється без обов'язкового подання заявки на нього чи його реєстрації і незалежно

від того, є чи не є комерційне найменування частиною торговельної марки.

Невизначеності щодо правової охорони комерційного (фірмового) найменування додає і відсутність в Україні спеціального закону для охорони цього виду ОПІВ.

В результаті, такі неузгодженості у визначенні комерційного найменування як цивільно-правового інституту призводять до проблем визначення цього виду активу як об'єкта бухгалтерського обліку.

До другої та третьої груп засобів індивідуалізації відносять торгові марки (товарні знаки) та знаки обслуговування. Дані види ОПІВ можна розглядати як одне ціле через те, що вони мають однаковий правовий режим (ст. 1(2) Паризької конвенції про охорону промислової власності, ЦКУ, ГКУ) і відрізняються лише призначенням: торгові марки (товарні знаки) є засобами індивідуалізації товарів, а знаки обслуговування – послуг.

Одне з основних проблемних питань, що виникає при розгляді правового захисту та бухгалтерського відображення цих видів ОПІВ є правильна їх назва. Стаття 420 ЦКУ визначає їх як "торговельні марки (знаки для товарів і послуг)", така сама назва використовується і в ГКУ (ст. 155). Цікаво, що п. 5 П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" виділено одним із видів нематеріальних активів торговельні марки (знаки для товарів і послуг), а вже по тексту П(С)БО даний об'єкт визначається як торгова марка (товарний знак). В МСФЗ 38 [8] використовується єдина назва для цих видів ОПІВ – торгові марки. Ще більшої плутанини вносить наукова література, через те, що дані види ОПІВ розглядаються не лише в економічній (з бухгалтерського обліку, менеджменту, маркетингу, економіки підприємства тощо), а і в правовій літературі, в результаті чого можемо бачити наступні назви – торгова марка, товарний знак, логотип, знак обслуговування, бренд (інколи використовують і такий термін як "товарна марка").

Такі розбіжності не тільки в поглядах вчених, а і в нормативних актах викликають додаткові труднощі в процесі дослідження торгових марок (товарних знаків) та знаків обслуговування, що суттєво ускладнює порядок бухгалтерського обліку даних видів ОПІВ.

На основі вищевикладеного проведено порівняння підприємств, товарів, послуг та засобів індивідуалізації. Такий аналіз дозволив виділити специфічні риси даної групи ОПІВ, основні економічні функції, визначити роль та значення для власників та для потенційних споживачів, що дозволить стверджувати про необхідність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності таких видів нематеріальних активів (табл. 1).

Таблиця 1. Порівняння параметрів підприємств, товарів, послуг з параметрами засобів індивідуалізації

Параметри	Засоби індивідуалізації					
	Учасників цивільного обігу		Товарів		Послуг	
	Підприємство	Комерційне (фірмове) найменування	Товар	Торгова марка (товарний знак)	Послуга	Знак обслуговування
Мета створення	комерційна – отримання прибутку; інша – досягнення соціального, екологічного, політичного та інших ефектів	інформаційна – ідентифікація учасників цивільного обігу	комерційна – отримання прибутку; соціальна – задоволення потреб населення у товарах	інформаційна – ідентифікація товару на ринку, вирізнення його від аналогічних товарів	комерційна – отримання прибутку; соціальна – задоволення потреб населення в послугах	інформаційна – ідентифікація послуг; вирізнення її від аналогічних послуг
Процес створення	створюється компетентним органом державної влади або органами місцевого самоврядування	в уяві споживачів, не має матеріальної форми, представлено у вигляді словесного позначення. Право інтелектуальної власності на комерційне (фірмове) найменування є чинним з моменту першого використання	на підприємстві в процесі виробництва	в уяві покупців, не має матеріальної форми, представлена у вигляді словесних, зображувальних, об'ємних та інших позначення або їх комбінацій. Набуття права інтелектуальної власності на торгову марку (товарний знак) засвідчується свідоцтвом	безпосередньо в процесі надання послуги	в уяві покупців, не має матеріальної форми, представлено у вигляді словесних, зображувальних, об'ємних та інших позначення або їх комбінацій. Набуття права інтелектуальної власності на знак обслуговування засвідчується свідоцтвом
Характеристики	самостійний суб'єкт господарювання, юридична особа, здатність приносити економічні, соціальні та інші вигоди	Є об'єктом виключного права на використання, індивідуальність, рекламоспроможність та здатність приносити економічні вигоди	функціональна цінність, комплекс споживчих властивостей та додаткових послуг по обслуговуванню	Є об'єктом виключного права на використання, індивідуальність, охороноспроможність, рекламоспроможність, здатність приносити економічні вигоди	функціональна цінність, комплекс споживчих властивостей та додаткових послуг по обслуговуванню	Є об'єктом виключного права на використання, індивідуальність, охороноспроможність, рекламоспроможність, здатність приносити економічні вигоди
Строк використання (діяльності)	необмежений	ідентичний строку діяльності підприємства	відповідає теорії життєвого циклу товару	необмежений	відповідає теорії життєвого циклу послуги	необмежений
Захист від конкурентів	відповідно до чинної законодавчої бази	охороняється без обов'язкового подання заявки на нього чи його реєстрації, спеціальний закон охорони даного виду ОПІВ в Україні відсутній	захищено законодавчо охоронними документами (в частині захисту прав інтелектуальної власності)	захищено законодавчо, набуття прав засвідчується свідоцтвом	захищено законодавчо охоронними документами (в частині захисту прав інтелектуальної власності)	захищено законодавчо, набуття прав засвідчується свідоцтвом
Результат	отримання прибутку або інших вигід	нематеріальний актив – джерело додаткової вартості підприємства	результат діяльності підприємства, джерело доходу	нематеріальний актив – джерело додаткової вартості товару	результат діяльності підприємства, джерело доходу	нематеріальний актив – джерело додаткової вартості послуги

Отже, засоби індивідуалізації є об'єктивною характеристикою підприємства, товару чи послуги, в той же час вони мають і свої специфічні риси, що дозволяють їх відокремлювати від суб'єктів господарювання або результатів їх діяльності. Крім того, аналіз за наведеними параметрами дозволяє визначити основні економічні характеристики засобів індивідуалізації і, як наслідок, ідентифікувати як окремі облікові об'єкти.

З метою надання обґрунтованості даному твердженню проведено аналіз відповідності засобів індивідуалізації вимогам, що висуваються в П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", а також в МСФЗ 38 "Нематеріальні активи", до нематеріальних активів.

Не дивлячись на те, що П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" визначає сукупність прав на дані види ОПІВ як права на комерційні позначення, що є одним із видів нематеріальних активів, для засобів індивідуалізації, створених власними силами підприємства встановлено особливий порядок обліку. Відповідно до п. 9 не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення

торгових марок (товарних знаків). Слід звернути увагу на те, що перелік таких витрат є закритим, а отже, інші види засобів індивідуалізації не відносяться до перерахованих об'єктів.

Аналогічна схема обліку засобів індивідуалізації регламентована і МСФЗ 38 "Нематеріальні активи", в той же час, на відміну від П(С)БО 8, перелік статей, які не є нематеріальними активами, а включаються до складу витрат того звітного періоду, в якому вони були понесені, в МСФЗ 38 не є закритим, а це означає, що не тільки торгові марки, фірмові девізи, списки клієнтів, а і інші аналогічні статті відносяться до витрат звітного періоду, в тому числі й витрати по створенню комерційних (фірмових) найменувань, товарних знаків та знаків обслуговування.

Порівняння основних вимог, що висуваються до нематеріальних активів П(С)БО 8 і визначення відповідності даним вимогам засобів індивідуалізації, дозволить говорити про те, чи потребують дані види ОПІВ особливого порядку обліку чи можуть обліковуватись на балансі підприємства за первісною вартістю, що визначається як сукупність витрат на їх створення. Результати проведеного порівняння наведено в табл. 2.

Таблиця 2. Аналіз відповідності засобів індивідуалізації трактуванню терміну "нематеріальний актив" в П(С)БО 8 "Нематеріальні активи"

ВІДПОВІДНІСТЬ УМОВАМ ВИЗНАЧЕННЯ ТЕРМІНУ "НЕМАТЕРІАЛЬНИЙ АКТИВ"		
Нематеріальний актив	ОПІВ	
	в загальній сукупності	засоби індивідуалізації
немонетарний актив <sup>3</sup> , який не має матеріальної форми	немонетарні активи, що не мають матеріальної форми або вартість цієї матеріальної форми є незначною в порівнянні з вартістю самого ОПІВ	немонетарні активи, що не мають матеріальної форми, представлені у вигляді словесних, зображувальних, об'ємних та інших позначень або їх комбінацій. До інших позначень можуть належати звукові, світлові або нюхові позначення (пахучі знаки)
може бути ідентифікований	можуть бути ідентифіковані, так як є окремими обліковими об'єктами	представляють собою окремі облікові об'єкти, а отже, можуть бути ідентифіковані
утримується підприємством протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік)	відповідає умові, в силу залежних від підприємства обставин	відповідає умові, так як передбачається утримання даних об'єктів протягом всього терміну існування підприємства
для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам	відповідає умові	відповідає умові

Є НЕМАТЕРІАЛЬНИМ АКТИВОМ

Проведене порівняння дозволяє визначити, що засоби індивідуалізації є нематеріальними активами, так як повністю відповідають всім вимогам, що висуваються П(С)БО 8 до нематеріальних активів. А отже, основні методичні підходи до порядку обліку повинні бути ідентичними як для нематеріальних активів, так і для засобів індивідуалізації та не залежати від способу надходження активу на підприємство.

Засоби індивідуалізації, що розглядаються як окремий фактор підприємницької діяльності, представляють суттєву цінність для суб'єкта

господарювання, вартісно вимірюються, а це означає, що вони повинні обліковуватись на балансі підприємства.

Аналіз, проведений на основі порівняння обліку нематеріальних активів, ОПІВ та засобів індивідуалізації в розрізі шляхів надходження на підприємство та вимог, що висуваються П(С)БО 8 до нематеріальних активів, які можуть бути відображені в обліку, зумовлює необхідність внесення змін до вітчизняного законодавства з бухгалтерського обліку, а саме П(С)БО 8, в частині обліку засобів індивідуалізації у складі нематеріальних активів, незалежно від шляхів їх надходження на підприємство (табл. 3).

Таблиця 3. Порівняльний аспект обліку та оцінки нематеріальних активів, ОПІВ та засобів індивідуалізації, що були створені власними силами підприємства або придбані, отримані будь-яким іншим способом

НЕМАТЕРІАЛЬНИЙ АКТИВ					
Створений власними силами підприємства (в результаті розробки)			Придбаний або отриманий підприємством будь-яким іншим способом		
нематеріальний актив	ОПІВ	засоби індивідуалізації	нематеріальний актив	ОПІВ	засоби індивідуалізації
1	2	3	4	5	6
слід відображати в балансі, якщо:			відображається в балансі, якщо:		
підприємство має намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання	відповідає умові, якщо підприємство має на меті використання ОПІВ як нематеріальних активів	відповідає умові	існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням	відповідає умові	відповідає умові. Засоби індивідуалізації можуть приносити економічні вигоди при: 1) використанні їх як внеску до статутного капіталу іншого підприємства; 2) продажі акцій підприємства (АТ), так як використання даного виду активу призводить до збільшення ринкової вартості акцій; 3) франчайзингу; 4) передачі підприємства в оренду; 5) реорганізації, ліквідації, продажу підприємства; 6) тощо
існує можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання активу	відповідає умові	відповідає умові. Засоби індивідуалізації можуть приносити економічні вигоди при: 1) використанні їх як внеску до статутного капіталу іншого підприємства; 2) продажі акцій підприємства (АТ), так як використання даного виду активу призводить до збільшення ринкової вартості акцій; 3) франчайзингу; 4) передачі підприємства в оренду; 5) реорганізації, ліквідації, продажу підприємства; 6) тощо	вартість може бути достовірно визначена	відповідає умові	відповідає умові
є інформація для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу	відповідає умові, за виключенням випадків, коли така інформація відсутня через відсутність підтверджуючих документів, недбале ставлення працівників до своїх обов'язків тощо	відповідає умові, за виключенням випадків, коли така інформація відсутня через відсутність підтверджуючих документів, недбале ставлення працівників до своїх обов'язків тощо			

Продовження табл. 3

<sup>3</sup> Відповідно до п. 4 П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" немонетарні активи – це всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

1	2	3	4	5	6
Зараховуються на баланс:			Зараховуються на баланс:		
за первісною вартістю					
включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо)			яка для: 1) 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; 2) нематеріального активу, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну; 3) безоплатно отриманих нематеріальних активів є їх справедливою вартістю; 4) нематеріальних активів, внесених до статутного капіталу підприємства є їх справедлива вартість, погоджена засновниками підприємства; 5) нематеріальних активів, отриманих внаслідок об'єднання підприємств є їх справедливою вартістю		

Проведені вище порівняння зумовлюють необхідність внесення змін до П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" в частині обліку засобів індивідуалізації, незалежно від шляхів їх надходження на підприємство. При цьому, основну проблему, яка виникає в даному випадку – порядок оцінки засобів індивідуалізації, створених власними силами підприємства – пропонується уникнути наступним чином: засоби індивідуалізації, створені власними силами підприємства обліковувати за їх первісною вартістю, що включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо). Неточності у визначенні вартості даних активів можуть бути усунені за допомогою їх дооцінки або уцінки. Така методика дозволить уникнути викривлення даних фінансової звітності та умисного "роздування" вартості чистих активів підприємства.

#### Висновки та перспективи подальших досліджень.

Засоби індивідуалізації є об'єктивною характеристикою підприємства, товару чи послуги, в той же час вони мають і свої специфічні риси, що дозволяють їх відокремлювати від суб'єктів господарювання або результатів їх діяльності, а це дозволяє говорити про них, як про окремі об'єкти бухгалтерського обліку.

В результаті проведеного дослідження було виявлено, що засоби індивідуалізації відповідають всім вимогам, які висуваються до нематеріальних активів П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", отже і визначення їх первісної вартості, за якою вони мають обліковуватись на балансі підприємства, повинно здійснюватись за схемою, аналогічною, до схеми визначення первісної вартості нематеріальних активів. А це означає, що засоби індивідуалізації, створені власними силами підприємства повинні бути зараховані на баланс підприємства за їх первісною вартістю, що включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням.

Така вартість буде відповідати справедливій вартості засобів індивідуалізації в перший рік їх використання, або на етапі "впровадження" активу у процес діяльності суб'єкта господарювання. На даному етапі буде зрозуміло чи відповідає первісна вартість даних видів ОПІВ їх справедливій вартості, чи ні. Якщо на кінець першого року використання об'єкта розбіжності між справедливою (ринковою) і первісною вартістю є суттєвими (визначення суттєвості можна використовувати те, що використовується для основних засобів), то бухгалтер корегує первісну вартість засобів індивідуалізації власними

силами або за допомогою залучення сторонніх експертів-оцінщиків. Така методика обліку засобів індивідуалізації дозволить обліковувати такі об'єкти бухгалтерського обліку на балансі підприємства за їх справедливою вартістю і дозволить уникнути проблеми з викривленням звітних даних.

До того ж, відповідна схема визначення первісної вартості створених власними силами підприємства засобів індивідуалізації дозволить усунути існуючі проблеми невідповідності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності реальній вартості активів підприємства.

#### Список використаної літератури:

1. Березовский В.А. Совершенствование учета и анализа нематериальных активов в условиях формирования экономики инновационного типа / В.А. Березовский, В.Б. Гурко. – Мн.: Мисанта, 2006. – 131 с. 2. Букур В. Учет нематериальных активов / Василе Букур. – [Ed. 1]. – Cartier, 2002. – 316 pag. 3. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-І [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM): цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 4. Закон України "Про охорону прав на знаки для товарів і послуг" від 15 грудня 1993 р. № 3689-ХІІ [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM): цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 5. Інтелектуальна власність в Україні: проблеми теорії і практики / [зб. наук. статей / заг. ред. Шемшученко Ю.С., Бошицький Ю.Л.]. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, Міжнародний центр правових проблем інтелектуальної власності при Ін-ті держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, Ужгородський державний ін-т інформатики, економіки і права, 2002. – 678 с. 6. Киосак В.А. Противоречия развития института интеллектуальной собственности / В.А. Киосак, В.Н. Сахаров // Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. – 2007. – № 31-2. – С. 86-90. 7. Леонідов І.П. Становлення основ теорії інтелектуальної власності / І.П. Леонідов // Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. – 2007. – № 31-1. – С. 217-223. 8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]: Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу до стандарту: [http://www.minfin.gov.ua/document/92449/MCBO\\_38.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92449/MCBO_38.pdf). 9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07 липня 1999 р. № 163 [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2008. – 1

електрон. опт. диск (CD-ROM): цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во “Інфодиск”, 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM): цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 11. Річний звіт Державного департаменту інтелектуальної власності 2008 [Електронний ресурс]: Офіційне видання Державного департаменту інтелектуальної власності. – Режим доступу до звіту: [http://www.sdip.gov.ua/t/docs/zvit\\_ua8.pdf](http://www.sdip.gov.ua/t/docs/zvit_ua8.pdf). 12. Соловьева Г.М. Учет нематериальных активов / Галина Михайловна Соловьева. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 176 с. 13. Филюрин А.С. Управление торговыми марками российских фирм-производителей: дисс. ... кандидата экон. наук: 2000 / Филюрин Александр Сергеевич. –

Новосибирск, 2000. – 126 с. 14. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-І [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во “Інфодиск”, 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM): цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 15. Шаранова Н.А. Коммерциализация интеллектуальной собственности в современных условиях: дисс. ... кандидата экон. наук: 2000 / Шаранова Наталья Александровна. – М., 2000. – 202 с.

БІЛЯЧЕНКО Олена Леонідівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблеми оцінки та відображення в бухгалтерському обліку об'єктів права інтелектуальної власності