

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ**

УДК 339.166.5:657

Біляченко О.Л., асистент  
Житомирський державний технологічний університет**ОЦІНКА ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ  
ДЛЯ ПОТРЕБ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

*Розглянуто економічні підходи до оцінки об'єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ), рекомендовано та обґрунтовано переваги застосування даних підходів для оцінки конкретних видів ОПІВ*

**Постановка проблеми.** Вартість є однією з найважливіших категорій суспільних наук, адже саме вона є визначальною при виборі концепції бухгалтерського обліку і головною причиною суб'єктивізму облікових даних. Оцінка наділена великим значенням, разом з концепціями збереження капіталу оцінка визначає облікову модель; наявність дозволених альтернативних варіантів оцінки дозволяє в межах облікової політики варіювати показником прибутку.

Правильне вимірювання та оцінка результатів господарської діяльності є основною метою бухгалтерського обліку.

В економічній літературі розглядаються декілька підходів до визначення оцінки, серед яких основними виступають економічний і бухгалтерський. Економічний підхід передбачає оцінку за ринковими цінами, максимально наближену до реальності. Бухгалтерський підхід полягає в розрахунку оцінки на основі затратного способу. Економічний підхід є корисним для розуміння сутності оцінки, бухгалтерський – для розуміння логіки та порядку їх практичного обчислення.

Сьогодні розробка теоретико-методологічних засад оцінки вартості вважається одним із найважливіших завдань у теорії бухгалтерського обліку. Одним з найактуальніших, і в той же час найдискусійніших питань, є оцінка вартості

об'єктів прав інтелектуальної власності. Наприклад, вартість продажу фірми “Ролс-Ройс” фірмі “БМВ”, яка відбулася в квітні 1998 р., склала 1 млрд. 5 млн. доларів США, з яких 560 млн. складає вартість прав на об'єкт інтелектуальної власності – фірмовий знак “Ролс-Ройс”.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблемам оцінки ОПІВ присвятили свої праці наступні вчені: В.М. Антонов, В. Батищев, Г.В. Бромберг, Ю.П. Конов, П.П. Крайнев, Ю.М. Кузнецов, Н.С. Орлова, О.А. Підпригора, О.О. Підпригора, Б.С. Розов та інші.

Бакшинскас В.Ю., Карзаєва Н.Н., Колтакова М.І., Крятова Л.А., Ніколаєва С.А., Павлюк І.М., Скапенкер М.Ю. розглядають питання оцінки об'єктів права інтелектуальної власності лише в межах діючого законодавства не приділяючи уваги економічним методам оцінки.

**Метою дослідження** є аналіз економічних підходів до оцінки об'єктів права інтелектуальної власності, розробка рекомендацій та обґрунтування переважності їх застосування для оцінки конкретних видів ОПІВ.

**Викладення основного матеріалу.** Цілком очевидно, що розробка єдиної методики оцінки вартості прав на ОПІВ є надзвичайно важливою та актуальною задачею але, в той же час, і нереальною. Головна причина

неможливості створення такої єдиної методики полягає у важливій особливості інтелектуальної власності – віртуальності (відсутності матеріальної форми).

Ще одна суттєва особливість інтелектуальної власності полягає в тому, що, зазвичай, реальні витрати на створення об'єкта інтелектуальної власності є незначними в порівнянні з цінністю такого об'єкта. Або навпаки, витрати на створення суттєво перевищують цінність ОПІВ.

Саме тому інтелектуальна власність не може бути опрідметнена, тобто оцінена в реальних матеріальних, трудових або інших витратах.

У міжнародній практиці оцінювання розрізняють три підходи до оцінки вартості: витратний (на основі активів), ринковий (порівняльний), дохідний (прибутковий). Кожний підхід передбачає свої особливі методи оцінки (табл. 1).

Таблиця 1. Методи оцінки ОПІВ

№ з/п	Підхід до оцінки	Метод оцінки
1.	витратний (на основі активів)	фактичних витрат (початкових витрат) планових витрат вартості заміщення відновлюваної вартості коефіцієнтів
2.	ринковий (порівняльний)	порівняння продаж ОПІВ ринку інтелектуальної власності експертних оцінок
3.	дохідний (прибутковий)	дисконтування грошових потоків капіталізації прибутку (метод прямої капіталізації і метод капіталізації за нормою віддачі) комерційної значущості прибутку економічного ефекту роялті

В основу витратного підходу до оцінки ОПІВ покладено показники матеріальних витрат на створення ОПІВ. Витратний підхід заснований на припущенні, що потенційний покупець, володіючи відповідною інформацією про предмет купівлі, не заплатить за нього більше, ніж за інший об'єкт у складі нематеріальних активів тієї самої корисності. Передбачається визначення витрат на відтворення первісної вартості об'єкта інтелектуальної власності з урахуванням його подальших поліпшень чи його заміни за вирахуванням суми амортизації за період використання оцінюваного об'єкта з метою встановлення його реальної вартості. Для ОПІВ характерним є переважання в загальній

структурі витрат на оплату праці, різноманітних преміальних та заохочувальних виплат, соціальних відрахувань, витрат на виготовлення макетів та ескізів унікальних і специфічних тільки для об'єкта, що створили, витрати на патентні дослідження. Приведення минулих витрат до дати оцінки здійснюється з врахуванням реальних темпів інфляції, паритетної вартості валюти розрахунку і інших факторів. Витратний підхід складається з наступних методів: фактичних витрат, планових витрат, вартості заміщення, відновлюваної вартості, коефіцієнтів.

Метод фактичних витрат передбачає, що вартість об'єкта, який оцінюється дорівнює сумі витрат понесених на його виготовлення або придбання.

Метод планових витрат ґрунтується на визначенні кошторисної вартості ОПВ при проектуванні та погодженні протоколу договірної ціни на виконання наукових, конструкторських, технологічних чи проектних робіт на підставі спеціальної формули, що враховує витрати на виготовлення об'єкта та плановий рівень рентабельності.

Також, до групи витратних методів відноситься метод вартості заміщення, який передбачає визначення максимальної вартості ОПВ мінімальною ціною об'єкта, еквівалентного за функціональними можливостями і варіантами його використання.

Відповідно до методу відновлюваної вартості, вартість ОПВ визначається як сума витрат, які будуть понесені на створення нового ідентичного об'єкта до об'єкту оцінки за сучасними цінами на сировину, матеріали, енергоносії тощо.

Метод коефіцієнтів використовується у випадках відсутності можливостей розрахунку вартості ОПВ іншими методами. Застосування цього методу ґрунтується на використанні оціночних коефіцієнтів визначення значимості ОПВ згідно з Методичними рекомендаціями по визначенню переліку і технічної значимості винаходів і промислових зразків в об'єктах продажу ліцензій, при його потенційному введенні у господарський обіг.

Суб'єктивність витратного підходу обумовлена альтернативністю вибору ставки відсотка, методів обчислення темпів інфляції, величини оплати праці та інших факторів.

Недолік витратного підходу оцінки ОПВ полягає в тому, що за витратним підходом оцінюється матеріальна вартість (форма) об'єкта, а ОПВ не мають матеріальної форми, тому повинна оцінюватись їх нематеріальна цінність.

Ринковий підхід до оцінки ОПВ базується на порівнянні ринкової вартості близьких за функціональними можливостями, ефективністю, якістю,

корисністю та варіантами використання ОПВ. Вартість оцінюваного активу, за даним методом, це ціна аналогічного об'єкта на даному ринку на момент оцінки, скорегована на певні розбіжності між об'єктом, що оцінюється, і його аналогом. Корегування ціни з врахуванням певних розбіжностей здійснюється за допомогою корегуючих коефіцієнтів, агрегованих чи інтегрованих множників, різноманітних мультиплікаторів. До особливостей, які слід враховувати при оцінці ОПВ за ринковим підходом, відносяться характеристики об'єкта, розмір прав, що передаються, строки та територія дії охоронних документів і договорів, наукове, технічне та екологічне значення об'єкту, ризику тощо. Ефективність даного підходу до оцінки ОПВ залежить від виконання наступних умов: 1) наявність інформації про факти продаж ОПВ подібних до об'єкту, що оцінюється; 2) уміння оцінити вплив відмінних рис на вартість таких об'єктів; 3) доступність і достовірність інформації про ціни та умови угод на продаж об'єктів-аналогів.

Ринковий підхід до оцінки вартості об'єктів права інтелектуальної власності передбачає використання наступних методів: метод порівняння продаж ОПВ, метод ринку інтелектуальної власності, метод експертних оцінок.

Метод порівняння продаж ОПВ полягає у пошуку відомостей про ринкову вартість ОПВ, що схожі за призначенням і корисністю з об'єктом, що оцінюється. Потім вносяться коригування з урахуванням відмінностей між об'єктами, що оцінюються, та встановлюється вартість, порівняна з вартістю аналога. Угоди порівнюються за основними економічними параметрами, які використовуються у розрахунках рентабельності угоди (в основному це обіговість капіталу і чистий прибуток від використання ОПВ).

Наступним є метод ринку інтелектуальної власності, який може бути застосований при наявності інформації про угоди з подібними

активами або при знанні ставок роялті в певній галузі. Суть цього методу полягає у висуванні припущення, що ОПВ, які використовуються на підприємстві, йому не належать. Тоді частина виручки, яку підприємство повинно було б сплачувати у вигляді винагороди власникам об'єкта оцінки, залишається у його розпорядженні. Вартість цих грошових потоків, що залишаються у розпорядженні підприємства, формують ринкову вартість об'єкта оцінки.

Метод експертних оцінок – це комплекс логічних і математично-статистичних методів і процедур, направлених на отримання від спеціаліста інформації, необхідної для підготовки і вибору раціонального рішення.

Суб'єктивність ринкового підходу обумовлена застосуванням коефіцієнтів, умовністю критеріїв визначення аналогічних угод чи аналогів, способів корегування на величину ризику. В результаті унікальності ОПВ на такі об'єкти обліку майже не існує преїскурантів цін. Праїслісти та інші переліки діючих цін на об'єкти права інтелектуальної власності, вартісні дані про укладені контракти зазвичай не публікуються.

В основу дохідного підходу покладено показники ефективності (дохід, рентабельність, прибуток, економічний ефект). Дохідний (прибутковий) підхід передбачає, що ніхто не вкладатиме свій капітал у придбання того чи іншого об'єкта нематеріального характеру, якщо такий самий дохід можна отримати будь-яким іншим способом. Основна особливість методу полягає у тому, що економічна цінність конкретного об'єкта права інтелектуальної власності на теперішній момент обумовлена очікуванням отримання від цього активу доходів в майбутньому. Вартість об'єкта оцінки розраховується шляхом перенесення цінних якостей об'єкта, виявлених сьогодні, на майбутні періоди. Відповідно до цього методу ОПВ ототожнюються з капіталом, що спроможний генерувати додатковий прибуток за умови ефективного його використання. Цей зв'язок можна прослідкувати і в зворотному

порядку – за відомими додатковим прибутком, отриманим від ефективного використання ОПВ, можна оцінити в грошовому вираженні загальну вартість об'єкту, що оцінюється. Додатковий прибуток, що планується отримати в майбутньому від використання ОПВ корегується з врахуванням темпів інфляції, паритетної вартості валюти розрахунку, різноманітних політичних, економічних та інших ризиків. Дохідний (прибутковий) підхід включає наступні методи оцінки ОПВ: дисконтування грошових потоків, капіталізації прибутку, комерційної значущості, прибутку, економічного ефекту, роялті.

Метод дисконтування грошових потоків засновано на одному з фінансових законів – вартість грошей сьогодні є більшою ніж буде завтра. Дисконтування – приведення економічних показників різних років до порівнюваного в часі виду з допомогою коефіцієнта дисконтування. Основна особливість в тому, що чим далі час одержання прибутку тим менша його вартість. Поточна вартість нематеріального активу, за цим методом, дорівнює сумі щорічних грошових потоків майбутніх періодів поділених на коефіцієнт дисконтування.

Також, до дохідного (прибуткового) підходу відносять метод капіталізації прибутку. Капіталізація – процес перетворення майна на грошовий капітал для розширення виробництва. Основна ідея цього методу оцінки зводиться до перенесення прибутків від використання будь-якого майна на його вартість. Виділяють метод прямої капіталізації та метод капіталізації за нормою віддачі.

Метод комерційної значущості полягає у визначенні нижньої і верхньої межі ціни об'єкта оцінки та обґрунтуванні в цих межах ціни продажу.

Наступним методом оцінки ОПВ, що виділяють в межах дохідного підходу є метод прибутку, який полягає у тому, що вартість об'єкта, що оцінюється, дорівнює тій частині прибутку, яка була отримана саме завдяки використанню цього об'єкта.

Вартість ОПВ, що оцінюється, дорівнює розміру очікуваного економічного ефекту від використання цього об'єкта згідно з методом економічного ефекту.

Метод роялті найбільше підходить для оцінки патентів і ліцензій при їх продажу. В основу розрахунку покладено ліцензійні платежі у вигляді роялті, паушальних або комбінованих платежів, що передбачається отримати. Вартість ОПВ, за цим методом, прирівнюється до ціни ліцензії на об'єкт права інтелектуальної власності, що оцінюється. Перевагами цього методу є те, що його можна використовувати як для оцінки активів, що вже використовуються, так і для оцінки об'єктів, використання яких тільки передбачається, а також, простота методу і можливість застосування стандартних галузевих ставок роялті. Соловьева Г.М. метод роялті відносить до групи ринкових методів [10].

Важкість застосування доходного підходу для оцінки ОПВ полягає у складності

отримання необхідної інформації для розрахунків. Суб'єктивність оцінки за доходним підходом зумовлена імовірнісною природою доходів і прибутків, що очікується отримати від використання ОПВ, альтернативністю вибору схем нарощування і ставок відсотка чи дисконту, способів коригування на величину ризику тощо.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В умовах, коли ринок інтелектуальної власності в Україні ще не сформований з трьох розглянутих підходів, доходний (прибутковий) підхід є основним, оскільки саме за допомогою нього можна найбільш точно та з найменшими витратами оцінити вартість ОПВ. Також, важливе місце посідає ринковий підхід, в більшості випадках він дає більш точні дані ніж доходний але, зазвичай, є більш дорогим, а тому і менш доступним для підприємства. Рекомендована переважність використання підходів до оцінки конкретних видів ОПВ наведена в табл. 2.

Таблиця 2. Рекомендована переважність використання підходів до оцінки ОПВ

№ з/п	ОПВ	В першу чергу	В другу чергу	Слабке застосування
1.	Авторські права	дохідний	ринковий	витратний
2.	Суміжні права	дохідний	ринковий	витратний
3.	Патенти і технології	дохідний	ринковий	витратний
4.	Засоби індивідуалізації робіт і послуг	ринковий	дохідний	витратний
5.	Компонування (топографія) інтегральних мікросхем	ринковий	дохідний	витратний
6.	Наукові відкриття	дохідний	ринковий	витратний
7.	Захист від недобросовісної конкуренції	ринковий	дохідний	витратний
8.	Біології та біотехнології	витратний	ринковий	дохідний
9.	Раціоналізаторські пропозиції	дохідний	ринковий	витратний
10.	Інформаційне програмне забезпечення	витратний	ринковий	дохідний
11.	Програмні продукти	дохідний	ринковий	витратний

На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що відображення в бухгалтерському обліку ОПВ відповідно до П(с)БО 8 “Нематеріальні активи” за

первісною вартістю не відповідає реальній вартості даних об'єктів на ринку. Необхідно удосконалювати методику оцінки ОПВ за допомогою економічних

методів для можливості її використання в бухгалтерському обліку, що дозволить забезпечити більшу точність облікової інформації.

#### Список використаної літератури:

1. Антонов В.М. Интеллектуальная собственность и компьютерное авторское право. – К.: КНТ, 2005. – 520 с.

2. Бакинская В.Ю., Николаева С.А., Скапенкер М.Ю. Нематериальные активы: Правовое регулирование, учет, налогообложение. – М.: “Аналитика-Пресс”, 1998. – 112 с.

3. 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.

4. Карзаева Н.Н., Колтакова М.И. Нематериальные активы: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: Изд-во “Бухгалтерский учет”, 2002. – 208 с.

5. Крайнев П.П. Интеллектуальная экономика: управління промисловою власністю: (Монографія). – К.: Концерн “Видавничий дім “Ін-Юре”, 2004. – 448 с.

6. Крятова Л.А. Бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов: Учебное пособие. – М.: Издательско-книготорговый центр “Маркетинг”, 2001. – 220 с.

7. Оценка интеллектуальной собственности: Учеб. пособие / Под ред. С.А. Смирнова. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 352 с.

8. Павлюк І.М. Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 159 с.

9. Право інтелектуальної власності: Академ. курс: Підручник для студентів вищих навч. закладів / О.А. Підпригора, О.Б. Бутнік-Сіверський, В.С. Дроб’язко та ін.; За ред. О.А. Підпригори, О.Д. Святоцького. – 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: Коцерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2004. – 672 с.

10. Соловьева Г.М. Учет нематериальных активов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 176 с.

БІЛЯЧЕНКО Олена Леонідівна – асистент кафедри фінансів Житомирського державного технологічного університету

#### Наукові інтереси:

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