

Отже, МСФЗ є динамічною системою, яка спрямована на уніфікацію принципів і методів визнання, оцінки та розкриття інформації у фінансовій звітності на основі зближення (конвергенції) зі стандартами бухгалтерського обліку США (GAAP) і орієнтована на потреби ринків капіталу.

При цьому сферу обов'язкового застосування МСФЗ на рівні окремих юридичних осіб необхідно досліджувати.

Слід зазначити, що існуючі розбіжності між МСФЗ і стандартами фінансового обліку США (GAAP) призводять до додаткових витрат зарубіжних лістингових компаній, пов'язаних із узгодженням своїх фінансових звітів із вимогами розкриття інформації на фондових біржах США. Наприклад, кожна з 250 європейських компаній, акції яких знаходяться в лістингу на фондових біржах США, витрачають 5–10 млн дол. щорічно для узгодження з US GAAP.

Отже, наявність двох впливових систем світових стандартів (МСФЗ і US GAAP) значно ускладнює процес уніфікації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні. У зв'язку з цим у жовтні 2002 р. представники РМСБО і Ради зі стандартів бухгалтерського обліку США на зустрічі у м. Норволк уклали меморандум про взаєморозуміння.

ЛІТЕРАТУРА

1. Войнаренко М. П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту : навч. посіб. / Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. – К. : Центр навч. л-ри, 2010. – 485 с.
2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : практич. посіб. / Голов С. Ф., Костюченко В. М. – К. : Лібра, 2004. – 880 с.
3. Мельник С. І. Облік за міжнародними стандартами: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу / С. І. Мельник, М. О. Любимов. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 221 с.
4. Губачова О. М. Облік у зарубіжних країнах : підручник / Губачова О. М., Мельник С. І. – К. : Центр навч. л-ри, 2012. – 400 с.
5. Міжнародні стандарти освіти для професійних бухгалтерів / пер. з англ. за ред. Н. Непийводи. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2004. – 78 с.
6. Островский О. М. Интеграция России в международное бухгалтерское сообщество / О. М. Островский, В. В. Ковалев // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 5. – С. 73–78.
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою, 2011 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.

УДК 657:33.025.12:347.77

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

В. І. Лазуренко, кандидат економічних наук

В. Ю. Захарченко, кандидат наук з державного управління

Аналіз результатів роботи ОВС по боротьбі з правопорушеннями у сфері інтелектуальної власності свідчить про наявність нагальних проблем, які необхідно розв'язувати. На сьогодні в Україні створено достатню нормативно-правову базу, що дає можливість викорис-

товувати об'єкти інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи в господарській діяльності підприємства. Однак через новизну нематеріальних активів як об'єкта господарської діяльності в Україні у підприємства виникають труднощі в процесі їх бухгалтер-

ського та податкового обліку. Що призводить до штрафних санкцій і фінансових втрат при використанні об'єктів інтелектуальної власності.

Здебільшого труднощі в обліку виникають при створенні нематеріальних активів силами самого підприємства. Вони пов'язані з тим, що залежно від виду видатків їх можна відносити в одних випадках на нематеріальні активи, а в інших – на витрати діяльності.

Мета статті – проаналізувати, систематизувати труднощі, з якими стикаються підприємства України при бухгалтерському та податковому обліку об'єктів інтелектуальної власності, та розглянути організацію контролю з використання нематеріальних активів крізь призму авторського права та суміжних прав. На підставі цього розглянути питання про відповідальність за злочини у сфері інтелектуальної власності та внести пропозиції в механізм державного контролю у цій сфері.

У процесі дослідження було виконано такі завдання:

- які об'єкти інтелектуальної власності враховують підприємства в обліку;
- які види господарської діяльності є незаконними внаслідок дій у вигляді незаконного відтворення, розповсюдження та використання об'єктів авторського права, суміжних прав та промислової власності;
- які існують труднощі обліку нематеріальних активів, створених на підприємстві;
- які існують порушення і зловживання під час створення, надходження, використання, оцінки та відображення в обліку нематеріальних активів;
- інші.

Слід відзначити, що об'єкти інтелектуальної власності відображаються у бухгалтерському обліку як нематеріальні активи (рис. 1). Залежно від сфери застосування і режиму правової охорони їх поділяють, згідно з П(С)БО 8, на такі інформаційні групи [7]:

- промислова власність, що охороняється патентним правом, – винаходи, корисні моделі, промислові зразки;
- об'єкти авторського права, що охороняються авторським правом, – науково-технічні твори чи твори іншого характеру (музичні, лі-

тературні, твори живопису, архітектури, програмне забезпечення тощо);

- товарні знаки – засоби індивідуалізації товарів і послуг, охоронними документами, для яких є свідоцтва, що засвідчують право власності;
- комерційна інформація, що охороняється інститутом комерційної таємниці, – «ноу-хау», торгові секрети.

У бухгалтерському обліку, згідно з Наказом Міністерства Фінансів України № 717 від 20.10.2005 р., нематеріальних активів нараховується сім інформаційних груп (що стосується субрахунків 123, 125, то вони змінилися, а 126 – вилучено) [2].

Слід зазначити, що хоча на сьогодні в Україні створено достатню законодавчо-нормативну базу, що забезпечує використання інтелектуальної власності та інших нематеріальних активів у господарській діяльності, однак дії правоохоронних і контролюючих органів по боротьбі з незаконним виробництвом, розповсюдженням і реалізацією аудіо- і відеопродукції, компакт-дисків та інших об'єктів інтелектуальної власності потребує подальшого поглиблення та поліпшення, направлених на підвищення ефективності роботи зазначених органів.

У результаті вжитих заходів у 2004 р., за матеріалами підрозділів ДСБЕЗ, виявлено майже 400 злочинів у сфері інтелектуальної власності. Складено майже 4,5 тис. адміністративних протоколів. У правопорушників вилучено понад 160 тис. відеокaset, майже 180 тис. аудіокaset і понад 500 тис. компакт-дисків на суму майже 14 млн грн. Задokumentовано діяльність 150 підпільних цехів, які займалися виробництвом контрафактної продукції*.

«Лідерами» у цьому питанні були Донецьк, Луганськ, Одеса. Так, у Донецьку 2004 р. порушено кримінальну справу стосовно посадових осіб приватного підприємства «Реліз», які організували діяльність підпільного цеху та роздрібної мережі з розповсюдження контрафактної продукції. У правопорушників ви-

* Інтелектуальну власність охороняє ДСБЕЗ // Міліція України. – 2005. – № 1. – С. 15.

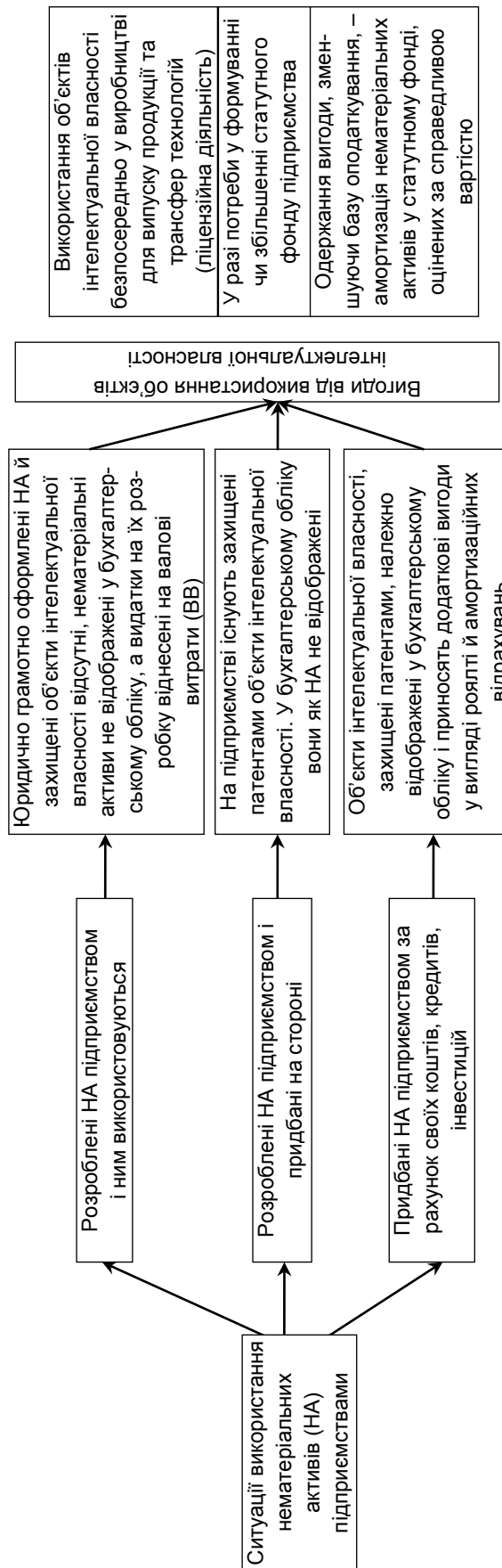


Рис. 1. Загальна схема використання нематеріальних активів

лучено підробок на суму близько 3 млн грн. Крім того, слід відзначити, що на території області знаходиться протягом 2003–2005 рр. 8,5 тис. об'єктів інтелектуальної власності, із них 250 комп'ютерних фірм, 87 суб'єктів господарювання, які займаються розповсюдженням аудіо- і відеопродукції та програмного забезпечення. 2003 р. виявлено 182 факти порушення прав інтелектуальної власності, порушено 34 кримінальні справи щодо порушення авторських і суміжних прав. За 6 місяців 2004 р. виявлено 117 фактів порушення прав інтелектуальної власності за такими напрямками: високі технології – 78, інтелектуальна власність – 39.

2004 р. припинено незаконну діяльність підпільного оптового складу контрафактної аудіовізуальної продукції, що розміщувався у цивільному бомбосховищі м. Луганська. Вилучено 100 тис. фальшивок і 1600 підроблених голографічних контрольних марок на суму близько 1 млн грн.

В Одесі викрито злочинну групу приватних підприємців, які організували контрабандне ввезення та розповсюдження на вітчизняному ринку фальсифікованого клею з незаконним використанням торговельної марки «Момент-1». Протиправними діями право-

власнику завдано матеріальної шкоди на суму понад 194 тис. грн.

Аналіз роботи ОВС та їх результатів по боротьбі з правопорушеннями у сфері інтелектуальної власності свідчить про наявність нагальних проблем, що потребують нагального розв'язання.

Слід відзначити, що статті 176, 177 КК України віднесено до V розділу Кримінального кодексу «Злочини проти виборчих, трудових та інших особистих прав і свобод людини і громадянина» тобто до категорії загальнокримінальних [4]. Таким чином, порядок обліку злочинів у сфері інтелектуальної власності нібито призводить до необхідності передачі функцій викриття таких злочинів від підрозділів ДСБЕЗ до підрозділів карного розшуку, які не тільки не мають для цього необхідної підготовки та практики роботи у даній сфері, але й це не їх компетенція згідно з функціональними обов'язками структурних підрозділів системи МВС.

Але ж дії у вигляді незаконного відтворення, розповсюдження та використання об'єктів авторського права, суміжних прав і промислової власності (що власне є незаконною господарською діяльністю), як правило, мають форму таких видів господарської діяльності (рис. 2).

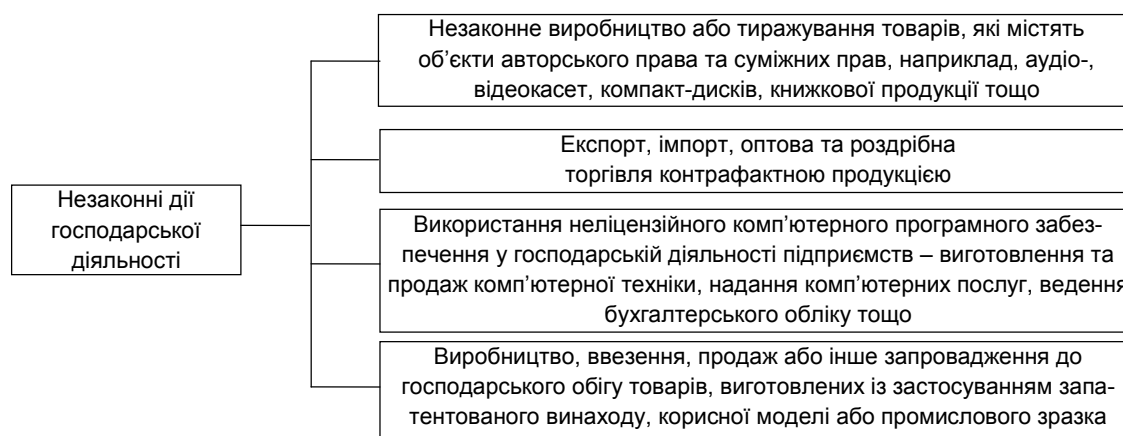


Рис. 2. Незаконні дії господарської діяльності стосовно статей 176, 177 Кримінального кодексу України

Наступне проблемне питання стосується труднощів бухгалтерського обліку та контролю нематеріальних активів, створених на підприємстві.

Віднесення витрат на об'єкти інтелектуальної власності (ОІВ) у склад валових витрат і використання ОІВ на своєму підприємстві є неправомірним, тому що згідно з п. 5.4.2

Закону України № 334 [22], об'єкти, які підлягають амортизації, до складу валових витрат не відносять.

По-перше, якщо створений ОІВ задовольняє критерії визнання нематеріального активу (П(С)БО 8), то його слід амортизувати, а не відносити на валові витрати. По-друге, всі нематеріальні активи, що надійшли чи створені, обов'язково повинні бути відображені в бухгалтерському обліку, інакше СПД не має права власності на ОІВ: не може ні передавати, ні поступатися правами на результати інтелектуальної власності. З цими питаннями виникає проблема організації внутрішньогосподарського контролю (внутрішнього аудиту): хто, коли, яким чином здійснює такий контроль.

По-третє, через відображення ОІВ у минулих звітних періодах і невчасне їх віднесення до нематеріальних активів, необхідно виправити помилки минулих років у бухгалтерському та податковому обліку. Для цього необхідні документальні докази (договори, акти, платіжні доручення, заявки, патенти тощо): зібрати і віднести на нематеріальні активи (НА) ті витрати, які зараз передбачені при їх створенні, а раніше, коли ці витрати здійснювалися, створення НА не передбачалося. В цих умовах гострою є задача здійснення контролю за нематеріальними активами за такими напрямками: до якої інформаційної групи віднесені ті чим інші НА у бухгалтерському та податковому обліку; за якою собівартістю (первинною вартістю) вони відображені в обліку; які в обліку зроблені кореспонденції залежно від того, яким чином НА надійшли в СПД (якщо порівняти П(С)БО 8 і П(С)БО 7 [7, 6] з урахуванням досліджень стосовно витрат і відображень в обліку [5, 8, 25]); як захищені НА відповідно до вимог чинного законодавства [18, 23]; чи зафіксовані НА як внесок до статутного фонду СПД в обмін на корпоративні права (Цивільний кодекс України ст. 427; Закон України № 1576, ст. 13) [27, 14]; які застосовуються норми амортизації та методи їх розрахунків у бухгалтерському обліку до НА (враховуючи, що у податковому обліку метод амортизації нематеріальних активів тільки один – прямолінійний, а термін обирає сам СПД, але не більше ніж 10 років згідно з п. 8.3.9 Законом

України № 283) [21]; які податки сплачуються у разі внесення НА до статутного фонду (п. 1.28.2, п. 4.2.5, п. 8.4.11 Закону України № 283 та № 168) [24]; чи були зміни у частках учасників в статутному фонді на величину ПДВ; чи сплачуються учаснику (АМ) дивіденди (п. 10.1, п. 7.8.3, п. 7.8.2, п. 7.8.6 Законів України № 283 та № 889) [21] й ін.

Ми розробили схему організаційно-логічної послідовності перевірки на встановлення цілісності комп'ютерної інформації на ділянці обліку нематеріальних активів (рис. 3).

Крім того, ми вважаємо, що з метою стабілізації ситуації в галузі виробництва інтелектуальної власності та усунення кримінальних факторів зі сфери економічної діяльності слід вирішити такі питання:

- посилити документальний контроль за об'єктами інтелектуальної власності при проведенні ревізій, тематичних перевірок, удосконалюючи техніку проведення такого контролю та контрольні процедури в умовах використання ПЕОМ;
- посилити контроль і вдосконалити його механізм: у зовнішньоекономічній діяльності СПД; у бюджетній сфері (незаконне переміщення товарів через митний контроль і його реалізація на внутрішньому ринку, інвестування на території пріоритетного розвитку та вільні економічні зони тощо);
- підвищити ефективність попереднього, особливо наступного контролю за підприємницькою діяльністю, застосовуючи економіко-правові механізми майнової відповідальності та банкрутства, одночасно (крім того, своєчасним) обмежуючи повноваження державних регуляторних органів щодо адміністративного втручання в господарську діяльність СПД;
- удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю НА шляхом уніфікації у фінансовій і статистичній звітності;
- удосконалити принципи управління державними підприємствами та державними корпоративними правами, зокрема щодо створення єдиного реєстру НА та посилення відповідальності в разі зловживань на ділянці обліку, використання НА та ін.;

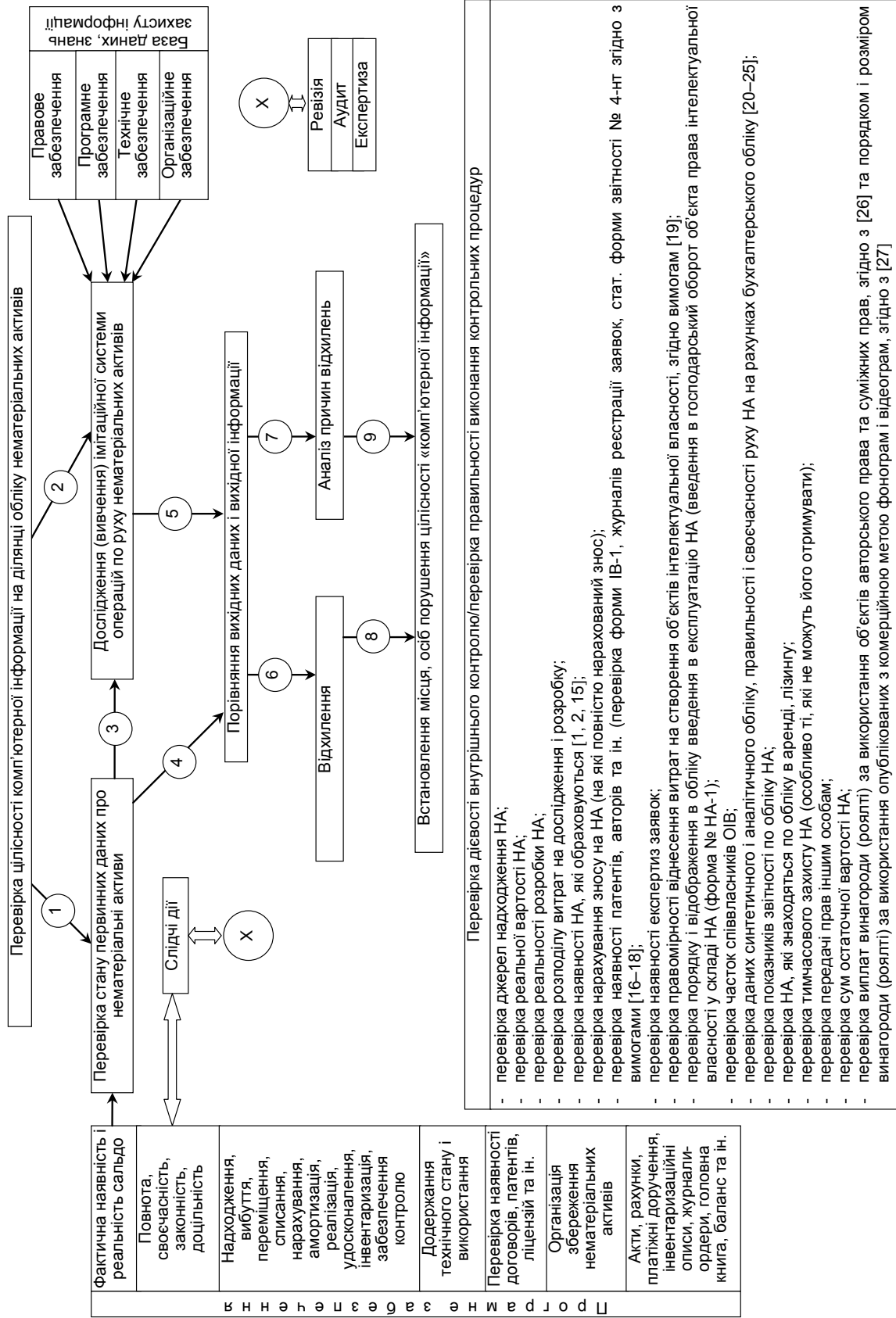


Рис. 3. Схема організаційно-логічної послідовності перевірки НА і встановлення цілісності «комп'ютерної інформації» на ділянці обліку нематеріальних активів

• на урядовому рівні слід розробити порядок порівняного обліку права використання і права власності з метою урахування платежів за отримання об'єкта інтелектуальної власності у володіння (згідно з пп. 3.2.7. Закону України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР роялті, які виплачені в грошовій формі або у формі цінних паперів (корпоративних прав), не є об'єктом сплати ПДВ. Оскільки фізичні особи можуть бути платниками тільки «імпортного» ПДВ, тому правоохоронні (контролюючі) органи повинні розглядати надання прав, наприклад, на товарний знак у володіння як підприємницьку діяльність) [20].

ЛІТЕРАТУРА

1. Додаток до наказу Міністерства фінансів України від 11.02.1998 р. № 30 (форма № ВНА-1) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
2. Зміни в деякі нормативно-правові акти Міністерства фінансів України по бухгалтерському обліку [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2005 р. № 717. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
3. Інструкція про порядок заповнення звіту про надходження та використання об'єктів промислової власності за формою № 4-НТ до наказу Міністерства статистики України від 06.07.1995 р. № 168 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
4. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів від 31 грудня 1999 р. № 318. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів від 27.04.2000 р. № 92. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів від 18.10.1999 р. № 242. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
8. Попова І. Інтелектуальна власність – це не страшно [Електронний ресурс] / Попова І. // Дебет-кредит. – 2001. – № 32. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/debet/ukr/2001/32/>. – Назва з екрана.
9. Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства Фінансів України від 22.11.2004 р. № 732. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
10. Порядок сплати зборів за дії, пов'язані з охороною прав на об'єкти інтелектуальної власності [Електронний ресурс]: Постанова КМУ від 23.12.2004 р. № 1716. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
11. Правила складання і подачі заявки на винаходи та заявки на корисну модель [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства освіти і науки України від 22.01.2001 р. № 22. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
12. Правила складання, подачі і розглядання заявки на видачу свідоцтва України на знак для товарів та послуг [Електронний ресурс]: Наказ Державного патентного відомства України від 28.07.1995 р. № 116. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
13. Про бухгалтерський облік та інвентаризацію об'єктів права інтелектуальної власності: лист Міністерства фінансів України від 12.08.2005 р. № 31-04200-10-5/17045 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
14. Про господарські товариства [Електронний ресурс]: Закон України від 19.09.1991 р. № 1576-ХІІ. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
15. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо віднесення витрат подвійного призначення до складу валових [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства у справах науки і технологій України від 21.01.1999 р. № 15. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
16. Про затвердження мінімальних ставок винагороди (роялті) за використання об'єктів авторського права та суміжних прав [Електронний ресурс]: Постанова КМУ від 18.01.2003 р. № 72. – Режим доступу:

- <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
17. Про затвердження розміру винагороди (роялті) за використання опублікованих з комерційною метою фонограм і відеограм та порядку її виплати [Електронний ресурс] : Постанова КМУ від 18.01.2003 р. № 71. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 18. Про затвердження типових форм первісного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 19. Про затвердження форм первинної облікової документації з обліку права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій) та інструкції щодо її заповнення [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства статистики України від 10.08.2004 р. № 469. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 20. Про операції по наданню фізичним особам прав на торговий знак [Електронний ресурс] : лист ДПАУ від 16.09.2004 р. № 17936/7/15-2417-26. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 21. Про оподаткування доходів фізичних осіб [Електронний ресурс] : Закон України від 22.05.2003 р. № 889-IV. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 22. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 23. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі [Електронний ресурс] : Закон України від 15.12.1993 р. № 3687-12. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 24. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс] : Закон України від 3.04.1997 р. № 168/97-ВР. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 25. Проблеми обліку об'єктів інтелектуальної власності в Україні / О. Мороз, Ю. Єрмейченкова, Т. Морозов, В. Мікулін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – 2. – С. 23–29.
 26. Рекомендації до розрахунку розмірів зборів за дії, пов'язані з охороною прав на об'єкти інтелектуальної власності [Електронний ресурс] : Наказ Державного департаменту інтелектуальної власності від 03.02.2005 р. № 9. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 27. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-15 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.
 28. Щодо «ноу-хау» у статутному фонді товариства [Електронний ресурс] : лист Міністерства освіти і науки України від 30.10. 2002 р. № 16-07/3483. – Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.ua>. – Назва з екрана.