

**Київський національний торговельно-економічний
університет**

Г. В. Уманців, І. К. Шушакова

**ОБЛІК ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ
ВЛАСНОСТІ**

Монографія

Київ 2020

**Розповсюдження і тиражування без офіційного дозволу КНТЕУ
заборонено**

УДК 657.421.3
У 52

Автори: Г. В. Уманців, канд. екон. наук, доц.,
І. К. Шушакова, канд. екон. наук

Рецензенти: І. Ф. Баланюк, д-р екон. наук, проф., заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»;
Є. Д. Лук'янчиков, д-р юрид. наук, проф., професор кафедри інформаційного права та права інтелектуальної власності Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»;
Г. В. Блакита, д-р екон. наук, проф., завідувач кафедри економіки та фінансів підприємства Київського національного торговельно-економічного університету;
М. М. Бенько, д-р екон. наук, проф., професор кафедри обліку та оподаткування Київського національного торговельно-економічного університету

*Рекомендовано до друку вченою радою Київського національного
торговельно-економічного університету
(протокол № 2 від 31 жовтня 2019 р.)*

У 52

Уманців Г. В.

Облік об'єктів інтелектуальної власності : монографія /
Г. В. Уманців, І. К. Шушакова. – Київ : Київ. нац. торг.-
екон. ун-т, 2020. – 432 с.

ISBN 978-966-629-988-1

DOI: <http://doi.org/10.31617/m.knute.2020-410>

Висвітлено організаційно-методологічні засади відображення об'єктів права інтелектуальної власності в системі обліку підприємства. Досліджено зміст процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі його етапів з метою виокремлення облікової специфіки кожного із них. Проаналізовано інституціональне забезпечення обліку об'єктів інтелектуальної власності. Наведено методичні підходи до оцінювання об'єктів інтелектуальної власності, а також використання обліково-аналітичної інформації при прийнятті рішень щодо комерціалізації інтелектуальної власності.

Розраховано на викладачів, студентів-науковців та фахівців з обліку й оподаткування.

УДК 657.421.3

ISBN 978-966-629-988-1

© Уманців Г. В., Шушакова І. К., 2020

© Київський національний торговельно-
економічний університет, 2020

ЗМІСТ

ВСТУП	5
Розділ 1. ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА ВЛАСНІСТЬ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ	7
1.1. Економіко-правовий зміст інтелектуальної власності	7
1.2. Система охорони та захисту прав інтелектуальної власності	29
1.3. Розвиток глобального ринку об'єктів інтелектуальної власності	42
Розділ 2. КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В ЕКОНОМІЦІ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА	69
2.1. Сутність та стратегії комерціалізації прав на об'єкти інтелектуальної власності	69
2.2. Фактори впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	86
2.3. Інституціональне забезпечення відносин комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	99
Розділ 3. ОЦІНКА ПРАВ НА ОБ'ЄКТИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У ФОРМУВАННІ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ...	112
3.1. Теоретичні засади модифікації вартісного оцінювання результатів інтелектуальної власності	112
3.2. Концептуальні положення оцінки об'єктів інтелектуальної власності у вимірі вартості підприємства	127
3.3. Методичний інструментарій до оцінки майнових прав об'єктів інтелектуальної власності	135

Розділ 4. ОБ'ЄКТИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ	152
4.1. Класифікація та умови визнання об'єктів інтелектуальної власності нематеріальними активами підприємства	152
4.2. Документальне забезпечення операцій з об'єктами інтелектуальної власності	169
4.3. Методологічний базис обліку прав на об'єкти інтелектуальної власності	183
4.4. Формування інформації про об'єкти інтелектуальної власності у звітності підприємства	204
Розділ 5. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ	215
5.1. Передумови та стан обліку об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах	215
5.2. Формування облікової політики щодо комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	231
5.3. Методичні підходи до обліку операцій з комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	252
ВИСНОВКИ	274
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	280
ДОДАТКИ	345

ВСТУП

Сучасна концепція розвитку економіки та суспільства уособлює у собі Четверту промислову революцію («Індустрія 4.0»), яка характеризується переходом від звичайної автоматизації виробництва та використання інформаційних технологій у виробництві до об'єднання в мережу ресурсів, інформаційних потоків, об'єктів та людини. Саме тому господарська діяльність вітчизняних підприємств в умовах постіндустріалізації економіки піддається постійним модернізаціям та змінам, зокрема в частині створення та використання об'єктів інтелектуальної власності. Концепція Індустрії 4.0 полягає у підвищенні зв'язаності мереж, що використовують речі та Інтернет-послуги через кібер-фізичні системи (тобто фізичні речі, які контролюються дротовими і бездротовими комп'ютерними алгоритмами за допомогою штучного інтелекту для активізації автоматизованих дій) [1, 2]. Завдяки цьому зростають витрати на процеси досліджень та розробок інновацій (НДДКР), що зумовлюють активізацію інноваційної діяльності на підприємствах усіх сфер та галузей, сприяє розвитку ринку інтелектуальної власності, а також підвищенню показників експорту та імпорту роялті та інших послуг, пов'язаних із використанням інтелектуальної власності.

Визначені Концепцією науково-технологічного та інноваційного розвитку України напрями та складові інноваційної моделі економічного розвитку України наголошують на тому, що з метою забезпечення комерційного впровадження науково-технічних розробок у виробництво необхідно створити умови для розвитку науково-технічної діяльності підприємств і посередницьких організацій, які сприяють активізації інноваційної діяльності, допомагають встановленню зв'язків між науково-дослідною сферою і виробництвом (особливо тих, які займаються комерціалізацією результатів наукових досліджень) [3].

Попри важливість та необхідність використання об'єктів інтелектуальної власності у діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання, і досі відслідковується неврегульованість

цих процесів, подолання якої має враховувати інтереси авторів (творців), учасників ринку (суб'єктів господарювання) та регулятора (держави), зокрема:

– суперечності юридичних, податкових та облікових підходів щодо визначення та ідентифікації об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх використання на рівні законодавства;

– специфіка оцінки об'єктів інтелектуальної власності, зокрема тих, щодо яких відсутній активний ринок, а також процесу тестування об'єктів інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності тощо;

– недосконалість методики відображення господарських операцій, пов'язаних із комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, у системі обліку та звітності.

Реалізація підприємствами проектів у сфері інноваційної діяльності з притаманними їй ознаками, що відрізняються від традиційного виробництва, обумовлює виникнення нових об'єктів обліку, пов'язаних з використанням об'єктів інтелектуальної власності. Економіко-правова природа об'єктів інтелектуальної власності потребує її науково обґрунтованої ідентифікації як об'єкта обліку з метою підвищення рівня адекватності та транспарентності інформаційного забезпечення управління господарськими процесами підприємства. Досягнення вказаних цілей можливе шляхом вдосконалення теоретичного підґрунтя, практичного інструментарію та методичних підходів до обліку використання об'єктів інтелектуальної власності.

Саме тому метою проведеного дослідження є обґрунтування теоретичних і методичних підходів та розробка практичних рекомендацій щодо побудови системи обліку процесів, пов'язаних із використанням об'єктів інтелектуальної власності у господарській діяльності підприємств.

Розраховано на викладачів, студентів науковців та фахівців з обліку і оподаткування.

Розділ 1

ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА ВЛАСНІСТЬ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

1.1. Економіко-правовий зміст інтелектуальної власності

Економічний і соціальний розвиток України визначається закономірностями цивілізаційного поступу, пов'язаними з інтелектуалізацією всіх сфер діяльності, впровадженням у господарський обіг об'єктів інтелектуальної власності. Вітчизняний інноваційний сектор перебуває у процесі становлення та трансформацій, зумовлюючи посилення тенденцій наукоємної спрямованості національної економіки. Динамізувати такі тренди можна за умови обрання власниками бізнесу економічно доцільної стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, успішна реалізація якої здатна якісно покращити економічні показники діяльності підприємства.

Інтелектуальна власність, яка відіграє домінуючу роль у розвитку постіндустріальної економіки, забезпечує впровадження в економічний оборот новітніх продуктів інтелектуальної праці, тобто інновацій, навколо визначення сутності яких існує наукова полеміка, зумовлена різнобічністю підходів до її тлумачення (дод. А.1). Представлені наукові підходи у більшості виділяють якісно-технологічну, а не ринково-виробничу складову інновацій. Проте постіндустріальна економіка передбачає поєднання не тільки якісно-технологічних факторів, а й якісні трансформації у структурі ринку товарів та послуг.

Зважаючи на наведені у дод. А.1 змістовні фрагменти поняття «інновація», можна дійти висновку, що автори розглядають інновацію з різних підходів: як процес, як об'єкт, як

результат практичного або науково-технічного освоєння нововведення і як систему. Так, Л. М. Осмятченко [4], К. Павіт [5], Б. Твісс [6], І. Шумпетер [7], розглядаючи інновацію як процес, наголошують на тому, що вона є певним комплексом дій, який сприяє виходу нової ідеї на ринок, тобто набуває економічного змісту. Прихильником такого погляду є також Б. Санто [8], доповнюючи його тим, що такі дії мають призводити до отримання додаткового доходу.

А. С. Кулагін [9], Д. М. Степаненко [10], А. Р. Маккой [11], Б. Лундвалл [12], Р. Нельсон [13], Ф. Барбет [14], В. Г. Мединський [15] дотримуються думки, що інновація є, насамперед, об'єктом, якісно відмінним від попереднього, отриманого у результаті певного нововведення. Метою такого нововведення є, наприклад, економія витрат на виробництво, розповсюдження на ринку, позитивний вплив на результати діяльності підприємства.

Прихильниками системного підходу сутності інновації є Л. Л. Антонюк [16], С. В. Валдайцев [17], Е. Н. Князева [18], В. В. Дубічинський [19], Н. М. Сіренко [20], С. С. Уілрайт [21], які розглядають її, охоплюючи всі етапи – від створення ідеї до отримання результатів від її діяльності.

Інновацію як результат у своїх наукових дослідженнях розглядають Н. І. Чухрай [22], Н. М. Авсянніков [23], Р. А. Фатхутдинов [24], Д. І. Кокурін [25]. Тобто під інновацією розуміють певний закінчений результат інтелектуальної діяльності, виражений у формі нового або покращеного продукту. Ми погоджуємося із думкою, що інновацію необхідно розглядати як результат інтелектуальної діяльності, придатний до використання у діяльності суб'єкта господарювання для отримання соціально-економічних переваг. У даному визначенні інновацію розглянуто як ключовий елемент, що поєднує інноваційну діяльність з інтелектуальною власністю, оскільки вона виступає перехідним елементом від науково-дослідного до дослідно-конструкторського етапу створення інтелектуального продукту (рис. 1.1).

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

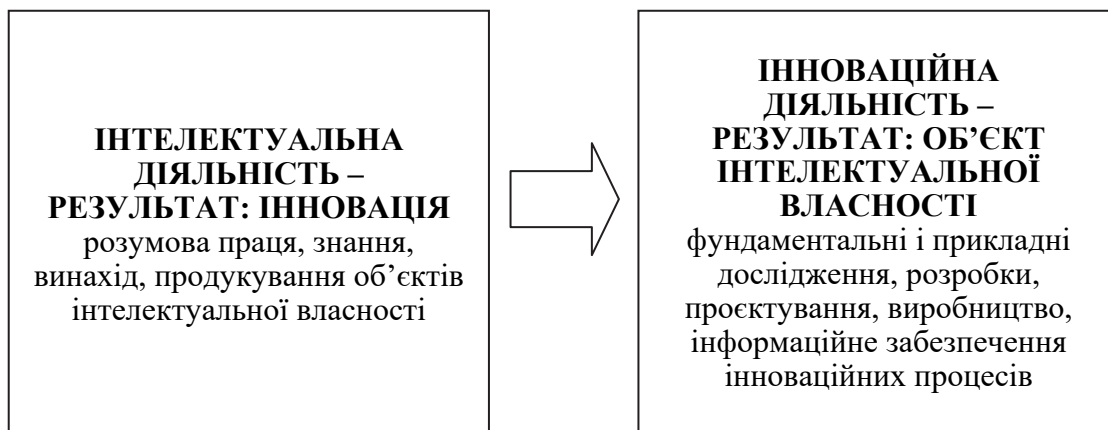


Рис. 1.1. Місце інновації у процесі створення об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: сформовано авторами на основі [4].

Зважаючи на множинність теоретико-методологічних здобутків науковців та практиків у сфері інтелектуальної власності, і досі присутні наукові антагонізми з приводу поняття та сутності інтелектуальної власності.

Власність – одна з найскладніших економічних категорій. Зазвичай під власністю розуміють майно, що належить комусь. Саме у власності виражається виключне право суб'єкта на використання майна. Тобто власність – система економічних та юридичних відносин, яким характерні соціально-економічні та організаційні форми привласнення майна. Відносини власності – це система обмеження інших людей до унікальних ресурсів, до будь-якого майна, тобто присвоєння (відчуження) речей від інших людей. Суб'єкт власності (власник) – активна сторона відносин власності, представлена особою або групою осіб, що володіють якимось майном, розпоряджаються та користуються ним. Об'єкт власності – пасивна сторона відносин власності у вигляді будь-якого майна, що повністю або частково належить власнику. Як об'єкт власності у законодавстві більшості країн закріплюють нерухоме та рухоме майно, інтелектуальну

власність (яка представлена науково-технічними винаходами, досягненнями в області мистецтва та літератури, а також іншими продуктами людського інтелекту) [26, 27]. Це свідчить про полісемантичність поняття, сутність якого пропонується досліджувати за економічним, правовим та соціальним підходами.

Як юридична категорія власність набуває статусу права власності, оскільки економічні відносини власності регулюються певними законодавчими актами. Від власності як повної форми присвоєння та відчуження слід відрізнити володіння, використання та розпорядження. Загалом, власність необхідно розглядати як ціле, а її елементами є володіння, користування та розпорядження. Зазначені права можуть належати одному власнику або ж різним особам. У сучасних ринкових відносинах розповсюдженою інтерпретацією варіантів власності є теорія прав власності, авторами якої є Р. Коуз [28], А. Алчіан [29], Д. Норт [30], Р. Познер [31], які вважають, що власність складається із сукупності прав щодо майна: право використання; право управління; право на дохід; право суверена; право на безпеку; право на передачу благ у спадщину; право на безстроковість володіння; заборона на використання способом, що завдає шкоду навколишньому середовищу; право на відповідальність у вигляді стягнення; право на остаточний характер [26]. Таким чином, правом власності є сукупність правових норм щодо регулювання відносин з приводу володіння, користування та розпорядження власником належним йому майном.

Виникнення права власності завдячує певним трансформаціям класичного права (появі нових об'єктів, що потребують належної ідентифікації, охорони, оцінки, обліку та аналізу). Американський науковець Дж. Ріфкін у своїй книзі «Вік доступу» з цього приводу наводить сучасну характеристику власності (рис. 1.2).

Розділ 1. Інтелектуальна власність в умовах глобальної трансформації

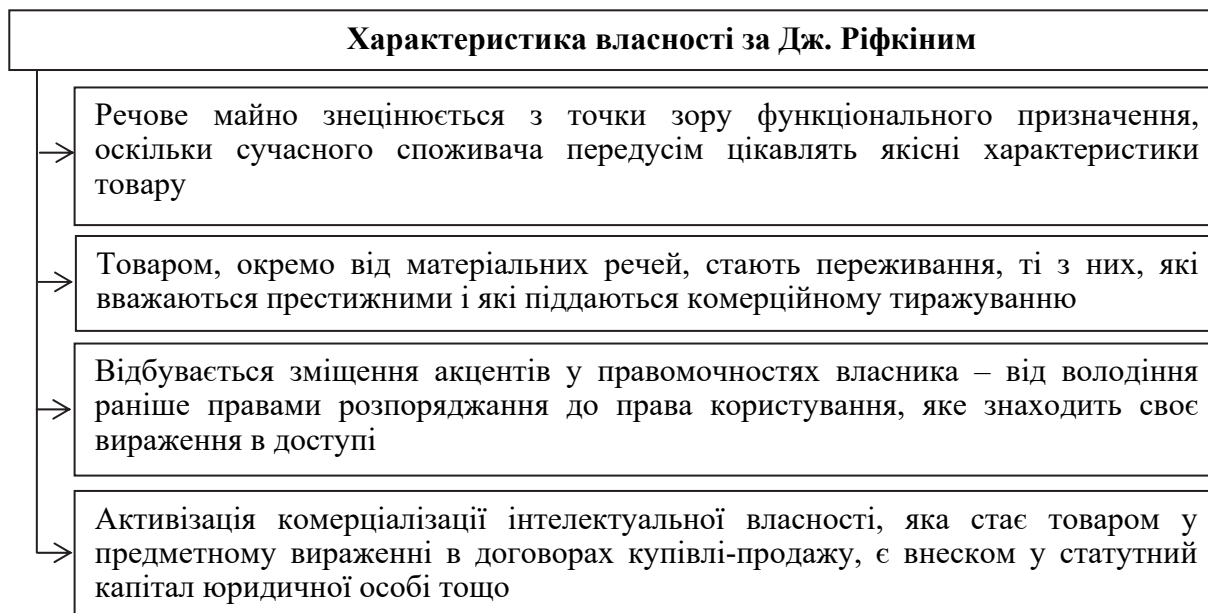


Рис. 1.2. Характеристика власності за Дж. Ріфкіним

Джерело: сформовано авторами на основі [32].

Поняття «інтелектуальна власність» було введено Чарльзом Вудбарі, суддею Округового суду штату Массачусетс у 1845 році [33], а у 1846 році Альфред Ніон у своєму трактаті «Цивільні права авторів, артистів та винахідників» вперше опублікував цей термін на європейському континенті [34]. Однак у законодавчій сфері термін «інтелектуальна власність» вперше було сформульовано за текстом Стокгольмської конвенції [35] (1967 р.), що заснувала Всесвітню організацію інтелектуальної власності (ВОІВ). На відміну від Бернської конвенції [36] (1886 р.), у ній вперше зустрічається поняття «інтелектуальна власність», хоча його визначення не наводиться. У статті 2 зазначеної Конвенції інтелектуальна власність включає в себе все право, що відноситься до результатів творчості у промисловій, науковій, літературній та художній сферах. Тобто у даному випадку інтелектуальна власність розглядається у межах правового підходу.

Дослідження еволюції інтелектуальної власності вказує на існування наукового дискурсу щодо визначення її сутності, що характеризується протилежністю поглядів різних наукових шкіл ще на початку її становлення (дод. А.2). Саме

така різнобічність поглядів сформувала основу сучасної теорії інтелектуальної власності в нових економічних умовах, що пов'язано із розумінням інтелектуальної власності різними науковими школами: з правової точки зору (прибічниками теорії прав власності імпонує думка, що власність відноситься тільки до права, титулу, інтересу, вона є відносинами між людьми в частині використання рідкісних благ) та економічної точки зору (відповідно до положень теорії еволюційної економіки виокремлено створення «інформаційного суспільства»).

Правовий підхід у дослідженнях сутності інтелектуальної власності відслідковується у працях Г. Олехновича [37], Л. Мельника [38], С. Гребьонкіна [39], В. Брижко, О. Гальченко, В. Цимбалюка, О. Орехова, А. Чорнобрового [40], Б. Прахова [41], М. Іванова, Р. Іванової [42], О. Стрижак [43]. Однак розгляд інтелектуальної власності лише у межах правового підходу суттєво звужує її зміст та місце у сучасних економічних відносинах. Як наслідок, зовсім ігнорується значення економічних відносин в частині інтелектуальної власності.

Інваріантність підходів до трактування сутності та змістовного наповнення поняття «інтелектуальної власності» серед науковців наведено у дод. А.3. Так, Каміл Ідріс (Генеральний директор Всесвітньої організації інтелектуальної власності (листопад 1997 р. – вересень 2008 р.)) і Генеральний секретар Міжнародного союзу з охорони нових сортів рослин наголошують, що «інтелектуальна власність є комерційним застосуванням творчої думки для розв'язання технічного або художнього завдання. Вона не є продуктом сама по собі, а являє собою особливу ідею, що стоїть за цим продуктом, або спосіб, яким ця ідея виражена, або ж відмітний характер того, як цей продукт названий або описаний» [44]. У даному випадку інтелектуальна власність розглядається у межах економічного підходу, яка може мати комерційну реалізацію та приносити додаткові вигоди.

Згідно з міркуванням А. Чухна, інтелектуальна власність як наукове поняття має складну і довгу історію, сутність якої

полягає у перетворенні її з духовно-культурного поняття у визначальну складову системи виробничих відносин [45]. Автор наголошує на збільшенні ролі інтелектуальної власності за період переходу економіки від індустріальної до постіндустріальної.

Г. Черевко наводить вичерпний перелік сфер, у яких досліджується інтелектуальна власність, – психологи вивчають її як результат розумової праці, фахівці з евристики розкривають закономірності створення інновацій, соціологи встановлюють взаємозв'язок між розвитком творчої діяльності та соціальним і науковим прогресом, економісти досліджують інтелектуальну власність у контексті підвищення ефективності виробництва, правознавці – як об'єкт права тощо [46]. Проте навіть такий перелік доводить полісемантичність даного поняття.

З метою структуризації теоретичних надбань, наведених у дод. А.3, та більш глибокого теоретичного обґрунтування сутнісної змістовності поняття «інтелектуальна власність» підходи до трактування можна виділити у такі групи:

- сукупність прав на нематеріальні активи відповідно до вимог законодавства, а також виступають об'єктом цивільно-правових відносин;
- система відносин з приводу привласнення інтелектуальних продуктів, що піддавалися об'єктивації;
- відносини належності, володіння, розпорядження та використання продуктів інтелектуальної діяльності;
- нематеріальний актив, який може бути виражений у матеріальній формі;
- результат інтелектуальної діяльності, придатний до комерціалізації.

Як показують зазначені дослідження, на сьогодні інтелектуальну власність прийнято розглядати з правового та економічного підходу. Процес інтелектуальної діяльності розглядається лише з економічного підходу, тоді як під час набуття правової охорони результату такої діяльності виникають певні правовідносини. З одного боку, виникають

особисті майнові права творця на результат інтелектуальної діяльності, тобто відносини економічного привласнення. З іншого боку, виникають особисті немайнові права, які одночасно розглядаються з матеріального та нематеріального аспектів, а також регулюються різними правовідносинами. У процесі безпосереднього використання результату інтелектуальної діяльності виникають майнові права, тобто права власності на матеріальні об'єкти [38, 39, 41–45, 47, 48]. Саме цим пояснюється подвійна природа інтелектуальної власності (рис. 1.3).

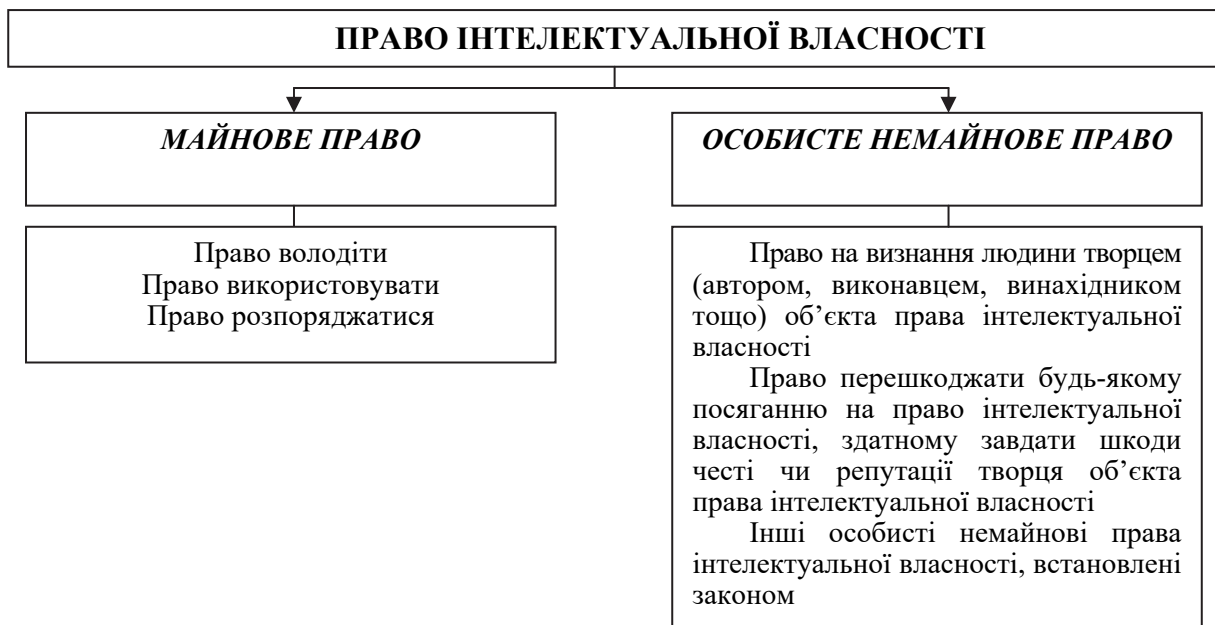


Рис. 1.3. Зміст права інтелектуальної власності

Джерело: [47].

Тобто майновими правами інтелектуальної власності є: право на використання об'єкта інтелектуальної власності; виключне право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності; виключне право перешкоджати неправомірному використанню об'єкта права інтелектуальної власності, зокрема й забороняти таке використання; інші майнові права інтелектуальної власності, встановлені законом. На законодавчому рівні можуть бути встановлені винятки та обмеження в майнових правах інтелектуальної власності за умови,

що вони не створюють істотних перешкод для нормальної реалізації майнових прав інтелектуальної власності та здійснення законних інтересів суб'єктів цих прав. Майнові права інтелектуальної власності можуть відповідно до закону бути внеском до статутного капіталу юридичної особи, предметом договору застави та інших зобов'язань, а також використовуватися в інших цивільних відносинах [4, 44, 47].

До особистих немайнових прав інтелектуальної власності відносяться: право на визнання людини творцем (автором, виконавцем, винахідником тощо) об'єкта права інтелектуальної власності; право перешкоджати будь-якому посяганню на право інтелектуальної власності, здатному завдати шкоди честі чи репутації творця об'єкта права інтелектуальної власності; інші особисті немайнові права інтелектуальної власності, встановлені закони [34].

Особисті немайнові права інтелектуальної власності належать творцеві об'єкта права інтелектуальної власності. У випадках, передбачених законом, особисті немайнові права інтелектуальної власності можуть належати іншим особам. Особисті немайнові права інтелектуальної власності не залежать від майнових прав інтелектуальної власності. Вони не можуть відчужуватися (передаватися), окрім встановлених законом винятків. Майнові та немайнові права на результат творчої діяльності взаємозалежні та тісно переплетені, утворюючи нерозривну єдність. Подвійна природа права – найважливіша особливість інтелектуальної власності [34].

Однак будь-яке право має отримати свою реалізацію. Реалізація прав власника передбачає встановлення економічних відносин між відокремленими власниками, що виникають в опосередкованих формах. Тобто спостерігається комерціалізація відносин між учасниками економічної діяльності. Соціальна сутність цих відносин визначає економічний зміст власності.

Економічні відносини інтелектуальної власності виникають тоді, коли результати інтелектуальної діяльності стають

об'єктами комерціалізації. Авторський підхід до структури результатів інтелектуальної діяльності наведено на рис. 1.4.

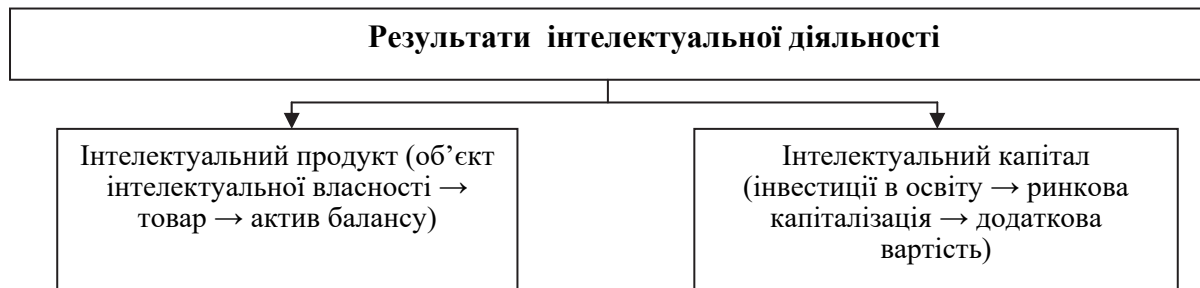


Рис. 1.4. Результати інтелектуальної діяльності

Джерело: авторська розробка.

Матеріальну основу інтелектуальної власності становить інтелектуальний продукт, що може набувати таких форм: наукове відкриття та винахід, результати НДДКР, технологічні та проєктні роботи, зразки нової продукції, нової техніки та матеріалів, отриманих у результаті НДДКР, оригінальні науково-виробничі послуги, оригінальні консалтингові послуги наукового, технічного, економічного та управлінського характеру, включаючи сферу маркетингу, нові технології, патенти, корисні моделі і промислові зразки тощо [51]. Завдяки цьому у процесі господарської діяльності підприємства об'єкти інтелектуальної власності можуть набувати виразу: готової продукції – у разі виготовлення об'єкта інтелектуальної власності з метою подальшого продажу на ринку; нематеріального активу – з метою використання у власній діяльності та передавання майнових прав на його використання.

Як капітал інтелектуальна власність розглядається з точки зору витрат капіталу на освіту або придбання підприємцем нематеріальних активів, що здійснюються з метою його приросту [52], а також ресурсом, що об'єднує новітні технології, науковий потенціал, набуті знання щодо конкретного об'єкта, досвід, інформацію, які можна використовувати для одержання прибутку [4]. Саме тому завдяки придбаним або самостійно виготовленим об'єктам інтелектуальних активів,

оприбуткованим на баланс підприємства, відбувається відтворення капіталу підприємства. Використання власних об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві значно підвищують його інвестиційну привабливість та ринкову конкурентоздатність.

Зважаючи на виклики ринкової економіки, вважаємо за доцільне розглядати сутність інтелектуальної власності не лише через правовий та економічний підходи, а й через соціальний. Так, будь-який створений інтелектуальний продукт повинен нести соціальний ефект, який забезпечує врахування та задоволення потреб людини та суспільства.

Соціальний підхід полягає у тому, що інтелектуальна власність розглядається як сукупність суспільних відносин, які повинні забезпечити справедливу рівновагу між правами авторів і інтересами суспільства щодо вільного доступу до результатів інтелектуальної діяльності та їх економічного використання [53].

За дослідженнями М. Г. Іванової інтелектуальна власність розглядається як сукупність суспільних відносин, що виникають під час створення та використання результатів інтелектуальної діяльності [54].

При цьому ці відносини набувають специфічних властивостей, а саме:

- засобу надання продукції інтелектуальної діяльності особливих споживчих властивостей товару;
- засобу конкурентної переваги;
- засобу отримання надприбутків;
- засобу законної монополізації знань;
- засобу синергетики творчого потенціалу персоналу організації [27].

Спробою інтерпретації методологічних положень комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на основі поєднання досвіду попередніх теоретичних здобутків стали напрацювання А. Б. Пушкаренка [55], А. А. Румянцева [56], Р. Бендерієн [57], Б. Д. Гаврилишина [58], Г. І. Жица, М. Н. Квашніна [59], які у своїх наукових дослідженнях

також віддають перевагу соціальній значущості процесу комерціалізації. Автори наголошують на тому, що комерціалізація являє собою процес переходу від ідеї до ринку, поширення інтелектуального продукту на ринку, розширення комерційних організацій, що провадять інноваційну діяльність тощо. Запропоновані підходи, на нашу думку, є більш пристосованими до «інтелектуальної» економіки, оскільки під комерціалізацією інтелектуальної власності передбачають не лише отримання прибутків, а й розповсюдження інноваційних ідей у суспільстві та розвиток комерційних структур, які провадять інноваційну діяльність, що забезпечить збільшення робочих місць та кількості інноваційних розробок.

Створені інтелектуальні продукти підтримують безперервний потік створення інноваційних конкурентоздатних товарів і послуг, що приносять користь споживачам, шляхом зміцнення їх довіри до виробників, а також стимулюють захист від підробок та піратських товарів. Саме завдяки інноваційним продуктам можливо подолати такі проблеми суспільства, як питання охорони здоров'я, виробництво екологічної чистої енергії, формування «цифрової» економіки. Таким чином, завдяки авторським правам забезпечується удосконалення діяльності підприємств шляхом розробки програмного забезпечення, оприлюднення професійних журналів, книг та інших матеріалів. Водночас, торговельні марки сприяють розробці товарів і послуг, які споживачі бажають отримати та від яких залежать (одяг, комп'ютери, взуття, продукти харчування, освітні послуги, наукові товари тощо). Окрім того, виконуючи функцію орієнтирів якості, торговельні марки перешкоджають іншим компаніям видавати свою продукцію за чужу. У той же час зареєстровані патенти стимулюють розробку різних товарів і послуг для задоволення потреб охорони здоров'я, енергозабезпечення, транспорту та інших суспільних і господарських потреб. Соціальний ефект від інтелектуальної власності полягає також і у правовій захищеності інтелектуальних розробок, які забезпечують ідентичність товарів і послуг відомих брендів. Адже отри-

мана підробка лікарського засобу, іграшки, продукту харчування чи напою може призвести до різних наслідків [60]. Тому можна констатувати, що соціальний ефект інтелектуальної власності покликаний захищати споживачів від недобросовісних суб'єктів господарювання шляхом забезпечення виготовлення оригінальних товарів та їх відповідності установленим вимогам та інструкціям.

Вагомість соціальної складової інтелектуальної власності підкреслюється постановою Кабінету Міністрів України від 26.12.2016 № 1056 «Деякі питання визначення середньострокових пріоритетних напрямів інноваційної діяльності загальнодержавного рівня на 2017–2021 роки», згідно з якою передбачено перелік пріоритетних напрямів інноваційної діяльності загальнодержавного рівня, зокрема: освоєння нових технологій транспортування енергії, впровадження енергоефективних, ресурсозберігаючих технологій, освоєння альтернативних джерел енергії; освоєння нових технологій високотехнологічного розвитку транспортної системи, ракетно-космічної галузі, авіа- і суднобудування, озброєння та військової техніки; освоєння нових технологій виробництва матеріалів, їх оброблення і з'єднання, створення індустрії наноматеріалів та нанотехнологій; технологічне оновлення та розвиток агропромислового комплексу; впровадження нових технологій та обладнання для якісного медичного обслуговування, лікування, фармацевтики; широке застосування технологій більш чистого виробництва та охорони навколишнього природного середовища; розвиток сучасних інформаційних, комунікаційних технологій, робототехніки [61]. Як вбачається із зазначеного переліку пріоритетів інноваційної діяльності загальнодержавного рівня, соціальний ефект інтелектуальної власності також гарантує захист навколишнього середовища, ресурсне забезпечення різних галузей економіки, пошук нових шляхів їх економії та накопичення; розвиток галузі медичного обслуговування та фармацевтики; активний розвиток ІТ-сфери на вітчизняному ринку.

Зважаючи на значимість зазначених характеристик підходів визначення сутності інтелектуальної власності, авторами пропонується розглядати сутність інтелектуальної власності як синергію економічного, правового та соціального підходів. Відтак пропонується під інтелектуальною власністю розуміти *результат інноваційної діяльності, здатний до подальшої комерціалізації з метою забезпечення отримання додаткових прибутків, врахування та задоволення потреб держави, людини та суспільства*. Як наслідок, шляхом закріплення підприємством права на такий результат інноваційної діяльності, він набуває статусу об'єкта інтелектуальної власності (ОІВ).

Відповідно до ПСБО 8 «Нематеріальні активи» до об'єктів обліку відносяться права користування природними ресурсами, права користування майном, права на комерційні позначення, права на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи [62].

У статті 420 Цивільного кодексу України наведено вичерпний перелік об'єктів права інтелектуальної власності, які згруповані та надані у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

**Класифікація об'єктів права інтелектуальної власності
згідно із Цивільним кодексом України**

№ п/п	Група активів	Характеристика
1	Об'єкти авторського права	Літературні та художні твори; комп'ютерні програми; компіляції даних (бази даних) та суміжних прав (виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення)
2	Об'єкти патентного права	Винаходи, корисні моделі, промислові зразки
3	Об'єкти правових засобів індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів і послуг	Комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні позначення

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

Закінчення табл. 1.1

№ п/п	Група активів	Характеристика
4	Інші (нетрадиційні) об'єкти інтелектуальної власності	Наукові відкриття, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, раціоналізаторські пропозиції; сорти рослин, породи тварин; комерційні таємниці

Джерело: сформовано авторами на основі [63].

Дана класифікація відповідає правовим інститутам права інтелектуальної власності як самостійної комплексної галузі права.

На думку авторів, об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку охоплюють більшу кількість об'єктів, аніж пропоновані за цивільним законодавством, що значно розширює обліково-аналітичні можливості вітчизняних підприємств.

Всесвітня організація інтелектуальної власності (ВОІВ) поділяє об'єкти інтелектуальної власності на дві групи: промислову власність та авторське право [35]. Аналогічне групування об'єктів інтелектуальної власності досить часто зустрічається у наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких А. Чухно [64], Ю. Ковтуненко [65], В. Брижка, О. Гальченка, В. Цимбалюк, О. Орехова, А. Чорноброва [40], О. Єлисеєва, І. Шульга [66], С. Гребенкіна [39]. Однак В.М. Фейгельсон пропонує до групи об'єктів авторського права зараховувати топографію та інтегральні схеми [67]. Зважаючи на те, що ці об'єкти мають всі ознаки об'єкта промислової власності, вважаємо за доцільне відносити їх саме до цієї групи.

Згідно з Паризькою конвенцією про охорону промислової власності, об'єкти інтелектуальної власності поділяються на: винаходи, корисні моделі, промислові зразки, торговельні марки, фірмові найменування, географічні позначення та захист від недобросовісної конкуренції [68].

Ряд авторів пропонує класифікувати об'єкти інтелектуальної власності залежно від наявності чи відсутності творчості для їх створення:

– об'єкти, які є результатами творчої діяльності (твори, винаходи тощо);

– об'єкти, які не є результатами творчої діяльності (комерційні найменування, торговельні марки та географічні позначення) [69].

У сучасних умовах господарювання на підприємствах виникають, окрім традиційних, які охороняються авторськими та суміжними з ними правами, специфічні результати творчої діяльності, які належать до нетрадиційних об'єктів інтелектуальної власності. Такими об'єктами виступають: селекційні досягнення, компонування інтегральних мікросхем, комерційна таємниця, ноу-хау тощо [70, с. 133].

Оскільки комерційна таємниця (унікальні розробки щодо організації та ведення бізнесу, особливості вибору сировини і матеріалів, умови договорів, методи внутрішнього ціноутворення тощо) є найбільш поширеним прикладом об'єктів інтелектуальної власності, варто детальніше розглянути її особливості. Відповідно до статті 505 Цивільного кодексу України, комерційною таємницею є інформація, яка є секретною в тому розумінні, що вона в цілому чи певною мірою та в сукупності її складових є невідомою та не є легкодоступною для осіб, які звичайно мають справу з видом інформації, до якого вона належить, у зв'язку з цим має комерційну цінність та була предметом адекватних існуючим обставинам заходів щодо збереження її секретності, вжитих особою, яка законно контролює цю інформацію. Комерційною таємницею можуть бути відомості технічного, організаційного, виробничого та іншого характеру, за винятком тих, які відповідно до закону не можуть бути віднесені до комерційної таємниці [62] (установчі документи, фінансова звітність, обчислення суми податків та платежів, штатний розпис, документи про платоспроможність тощо). Відповідно до пункту 1 статті 162 ЦКУ, до комерційної таємниці можна віднести інформацію, що має комерційну цінність у зв'язку з тим, що вона невідома третім особам, а володілець інформації вживає належних заходів до охорони її конфіденційності [71]. Згідно з пунктом 5 ПСБО 8 «Нема-

теріальні активи», комерційна таємниця відноситься до прав на об'єкти промислової власності [62].

На нашу думку, слід дотримуватися класифікації, запропонованої ВОІВ, яка є звичною як для міжнародного, так і для вітчизняного наукового середовища, що допоможе уникнути дискусійних питань у процесі подальших досліджень, уточнюючи її ще однією групою – нетрадиційними об'єктами інтелектуальної власності, до якої слід відносити такі об'єкти, як ноу-хау, комерційна таємниця тощо.

До суб'єктів інтелектуальної власності відповідно до статті 421 Цивільного кодексу України відносяться: творець (творці) об'єкта права інтелектуальної власності (автор, виконавець, винахідник тощо) та інші особи, яким належать особисті немайнові та (або) майнові права інтелектуальної власності відповідно до Цивільного кодексу України, іншого закону чи договору (рис. 1.5) [63]. Проте наведений перелік не у повному обсязі роз'яснює особливості набуття статусу суб'єкта інтелектуальної власності, що значно ускладнює розуміння цієї категорії.

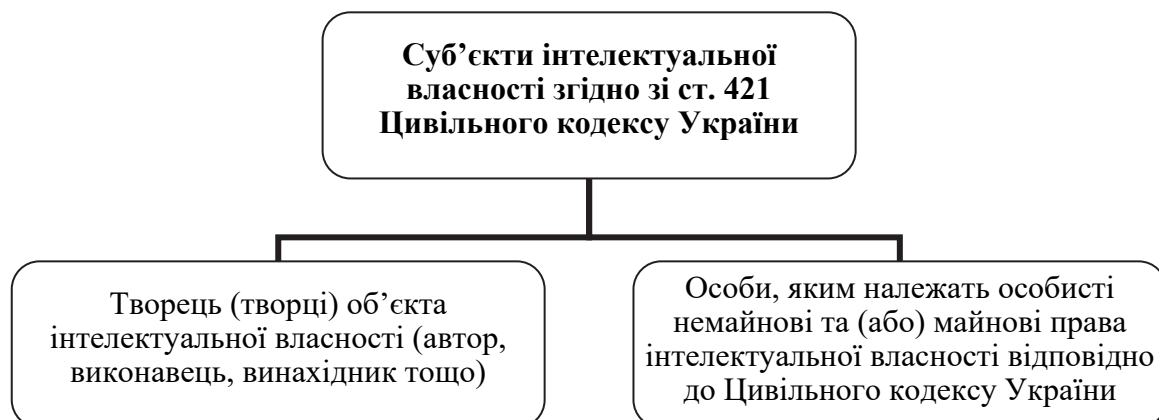


Рис. 1.5. Суб'єкти інтелектуальної власності згідно зі ст. 421 Цивільного кодексу України

Джерело: побудовано авторами на основі [63].

У науковій літературі можна зустріти більш деталізований опис суб'єктів інтелектуальної власності. Так, група науковців наводить залежно від розмежування прав інте-

лектуальної власності на майнові та особисті немайнові права такий перелік суб'єктів інтелектуальної власності:

– творці та автори, які претендують або на повернення понесених витрат, або на прибуток, який буде отриманий у результаті впровадження інтелектуальної творчості;

– підприємці, які використовують об'єкти інтелектуальної власності з метою отримання доходів. Суб'єкт підприємницької діяльності визнається як суб'єкт відносин інтелектуальної власності, якщо сфера його діяльності – створення інтелектуальних продуктів або включення у виробничий процес окремих інновацій;

– держава та національні утворення, які повинні отримати компенсацію витрат на утримання та підтримку правового інституту інтелектуальної власності через механізм оподаткування. Також держава є суб'єктом інтелектуального виробництва, коли виступає замовником-інвестором на інтелектуальний продукт, або у контексті інтелектуального потенціалу країни, який є сукупністю знань, технологій та творчих ресурсів (нагромаджена суспільством інтелектуальна власність) [69].

Так, Н. Мироненко одним із критеріїв класифікації суб'єктів інтелектуальної власності пропонує наявність підстав для набуття права інтелектуальної власності. Таким чином, суб'єкти інтелектуальної власності діляться на дві групи: первинні та вторинні. До первинних відносяться суб'єкти інтелектуальної власності, які набули свого статусу в результаті створення або державної реєстрації прав на об'єкт права інтелектуальної власності. Тобто до таких суб'єктів відносяться автори (творці), оскільки саме їх інтелектуальний, творчий потенціал є тим джерелом, з якого народжується об'єкт права інтелектуальної власності. Тому саме за творцем (автором) законодавчо закріплено весь обсяг особистих немайнових прав, які є невідчужувані, та майнових прав інтелектуальної власності, що становлять зміст права інтелектуальної власності, а також суб'єкти підприємництва, що набули такого статусу після реєстрації об'єкта права

інтелектуальної власності. До вторинних суб'єктів інтелектуальної власності відносяться ті, які набули у встановленому порядку майнових прав інтелектуальної діяльності такого статусу на підставі закону або договору (з моменту вступу в дію договору, виникнення умов, за яких діє норма закону, вступу у спадщину) [72]. З нашої точки зору, дана класифікація чітко розмежовує групи суб'єктів інтелектуальної власності залежно від їх ролі у відносинах інтелектуальної власності: тих, що прямо брали участь у створенні інтелектуального продукту та його державній реєстрації, та тих, що набувають права інтелектуальної власності шляхом їх комерційної експлуатації (за договором), або іншим, передбаченим вітчизняним законодавством, шляхом.

Відповідно до досліджень В. Вірченко до суб'єктів інтелектуальної власності відносяться фізичні та юридичні особи, які прямо або опосередковано беруть участь у процесі привласнення результатів інтелектуальної діяльності та їх комерціалізації, а також наділяються відповідними правами та повноваженнями в рамках цивільно-правових відносин інтелектуальної власності. Автор виділяє п'ять груп суб'єктів інтелектуальної власності за роллю у відносинах інтелектуальної власності:

– суб'єкти, що першочергово наділяються правами інтелектуальної власності;

– суб'єкти, що першочергово наділяються правами інтелектуальної власності унаслідок проходження процедури реєстрації та отримання відповідного свідоцтва;

– суб'єкти, що набувають прав інтелектуальної власності в результаті їх передачі на умовах договору або переходу прав у результаті їх передачі на умовах договору або переходу прав у результаті успадкування;

– суб'єкти, що представляють інтереси суб'єктів двох перших груп, виконуючи посередницькі функції або виступаючи у ролі довірених осіб;

– державні установи та самоврядні організації, що регулюють відносини інтелектуальної власності [73].

Запропонована класифікація є більш детальною порівняно з класифікацією, що наводить Н. Мироненко, проте її сутність залишається ідентичною. Однак автор доповнює свою класифікацію суб'єктами четвертої та п'ятої групи, що за своєю роллю у відносинах власності можуть набувати статусу лише суб'єкта-учасника відносин інтелектуальної власності. Так, до четвертої групи відносяться, по суті, патентні повірені, що згідно із законодавством України мають свій правовий статус, який регулюється відповідними нормативними актами, що виключає патентних повірених зі складу суб'єктів інтелектуальної власності. Щодо п'ятої групи суб'єктів слід зазначити, що державні установи можуть входити до складу суб'єктів інтелектуальної власності лише як реалізатори фіскальної функції, або як замовник-інвестор інтелектуального продукту у творця (автора). В іншому випадку всі функції та завдання державних органів чітко закріплені у нормативно-правових актах нашої держави, що унеможлиблює набуття статусу суб'єкта інтелектуальної власності.

На нашу думку, зважаючи на актуальність теми обраного спектра дослідження, групування суб'єктів інтелектуальної власності необхідно проводити залежно від їх участі у процесі комерціалізації. Об'єктам інтелектуальної власності, як і будь-яким іншим товарам, властивий життєвий цикл, який складається з таких етапів: створення об'єкта інтелектуальної власності, набуття прав на об'єкт інтелектуальної власності, комерціалізація прав на об'єкт інтелектуальної власності, захист прав інтелектуальної власності, утилізація об'єкта інтелектуальної власності [69]. З огляду на викладене на кожному з етапів виникають нові суб'єкти, які забезпечують його проходження. Саме тому автор пропонує виокремити сім груп суб'єктів за критерієм участі у процесі комерціалізації:

– творець (суб'єкти, що безпосередньо беруть участь у створенні інтелектуального продукту з подальшою його державною реєстрацією. До таких суб'єктів доцільно віднести

творців (авторів) – фізичних осіб, що набувають особистих немайнових прав та майнових прав, а також суб'єктів господарювання, що набувають прав інтелектуальної власності в результаті державної реєстрації);

– інвестор (суб'єкти, які роблять прямі інвестиції у процес створення та комерційної реалізації інтелектуальних продуктів з метою отримання додаткових прибутків шляхом дивідендів тощо. Такими суб'єктами можуть бути фізичні особи, юридичні особи, а також держава у разі фінансування створення інтелектуального продукту за рахунок коштів державного бюджету);

– підприємець (суб'єкти, які беруть безпосередню участь у процесі комерційної експлуатації інтелектуального продукту на ринку. На цих суб'єктів покладено функцію примноження початкових інвестицій від інвесторів, і вони повністю забезпечують процес комерціалізації об'єктів);

– фіскал (у даному випадку державу слід розглядати як суб'єкта, що виконує фіскальну функцію, оскільки процес комерціалізації тягне за собою цілу низку оподатковуваних господарських операцій. Також не можна забувати і про регулюючу функцію держави, завдяки якій розроблені нормативно-правові акти формують законодавче підґрунтя для регулювання відносин у сфері інтелектуальної власності);

– споживач (підприємства, які здатні купити або повністю профінансувати створення та просування інновації);

– посередник (підприємства, які надають фінансову допомогу розробникам інноваційних продуктів в обмін на повернення вкладень за певним відсотком або передачею прав на створені інновації);

– консультант (різноманітні державні та приватні організації, що надають брокерські, консультаційні, юридичні та інші послуги щодо захисту, просування на ринку та комерціалізації загалом створених інноваційних продуктів).

Розглянуті сутнісно-структурні теоретичні засади дають змогу відобразити авторський підхід до складових елементів

Облік об'єктів інтелектуальної власності

відносин щодо інтелектуальної власності у процесі її комерціалізації, що наведено на рис. 1.6.

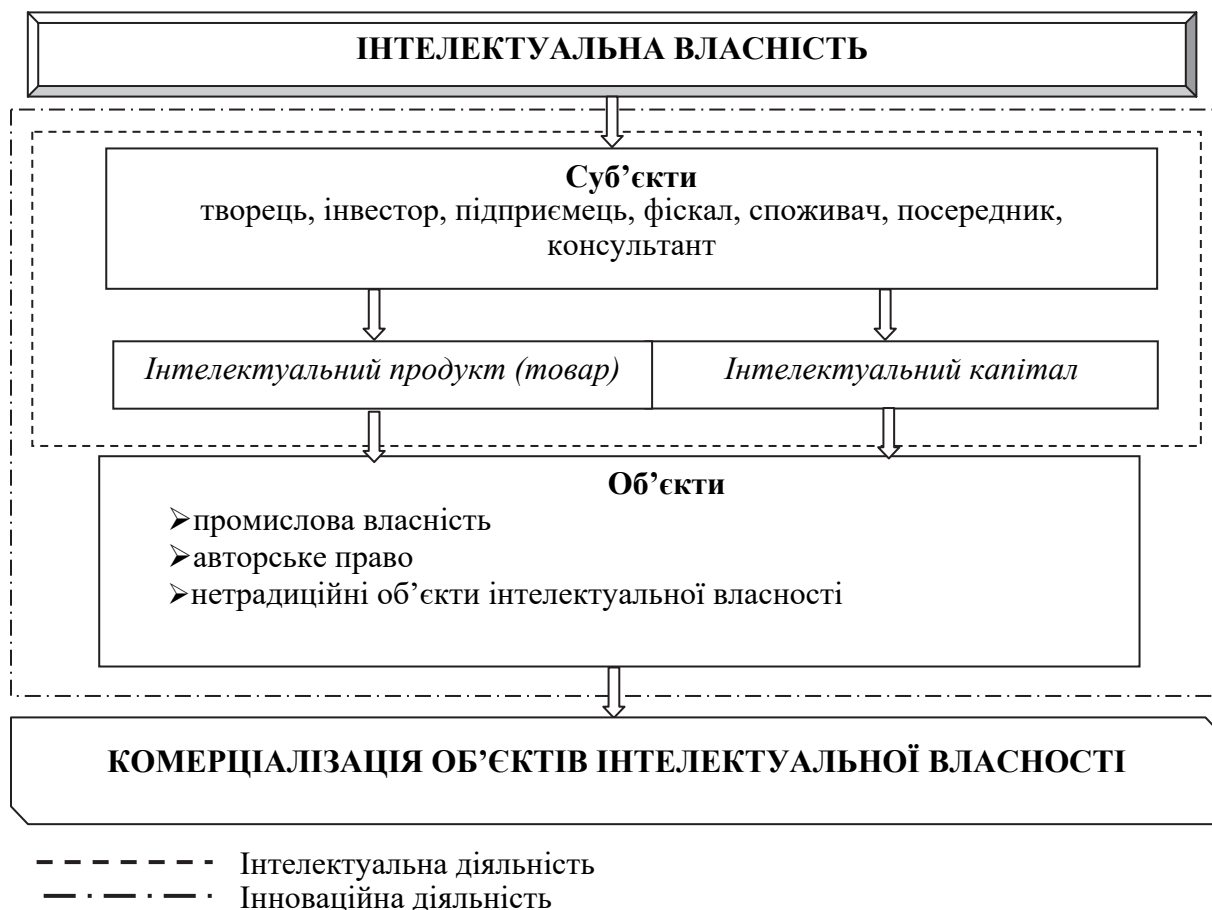


Рис. 1.6. Складові елементи відносин з приводу інтелектуальної власності у процесі комерціалізації

Джерело: авторська розробка.

У запропонованій структурі відносин щодо інтелектуальної власності окреме місце виділено її комерціалізації, яка може відбуватися шляхом капіталізації об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та безпосередньої комерційної експлуатації об'єктів інтелектуальної власності, що більш детально розглянуто у розділі 2.

1.2. Система охорони та захисту прав інтелектуальної власності

Питання охорони об'єктів інтелектуальної власності для підприємства відіграє одну із ключових ролей, оскільки має цілу низку переваг, зокрема:

- підвищення авторитету інтелектуального продукту на ринку;
- вихід на ринок принципово нового товару або послуги;
- можливість виходу на нові ринки;
- унеможливлення недобросовісної конкуренції;
- заохочення до інноваційної активності персоналу;
- отримання додаткових доходів від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (у власній діяльності та за допомогою повної або часткової передачі прав власності).

Питанням теоретичного та прикладного характерів у сфері захисту та охорони прав інтелектуальної власності надається достатня увага у наукових дослідженнях, зокрема таких вчених, як В. І. Алексеєва [74], Ю. Л. Бошицького [75], М. Ю. Потоцького [76], Г. В. Прохоров-Лукіна [77], М. М. Шевченко [78].

Незважаючи на те що охорона та захист прав інтелектуальної власності є досить схожими поняттями, між ними існує певна відмінність. Як зазначає ряд авторів [69], поняття охорони інтелектуальної власності є значно ширшим від поняття її захисту. Охорона інтелектуальної власності забезпечує створення механізму захисту порушених суб'єктивних прав власників та володільців об'єктів інтелектуальної власності. Натомість захист прав інтелектуальної власності передбачає дії осіб, права яких порушено, або держави в особі уповноважених органів, інших осіб, спрямовані на відновлення порушених суб'єктивних прав власників та володільців об'єктів інтелектуальної власності, компенсації втрат, завданих таким порушенням.

Ключову роль у системі правової охорони та захисту прав інтелектуальної власності відіграє держава, яка визначається наступними діями (рис. 1.7).

Облік об'єктів інтелектуальної власності

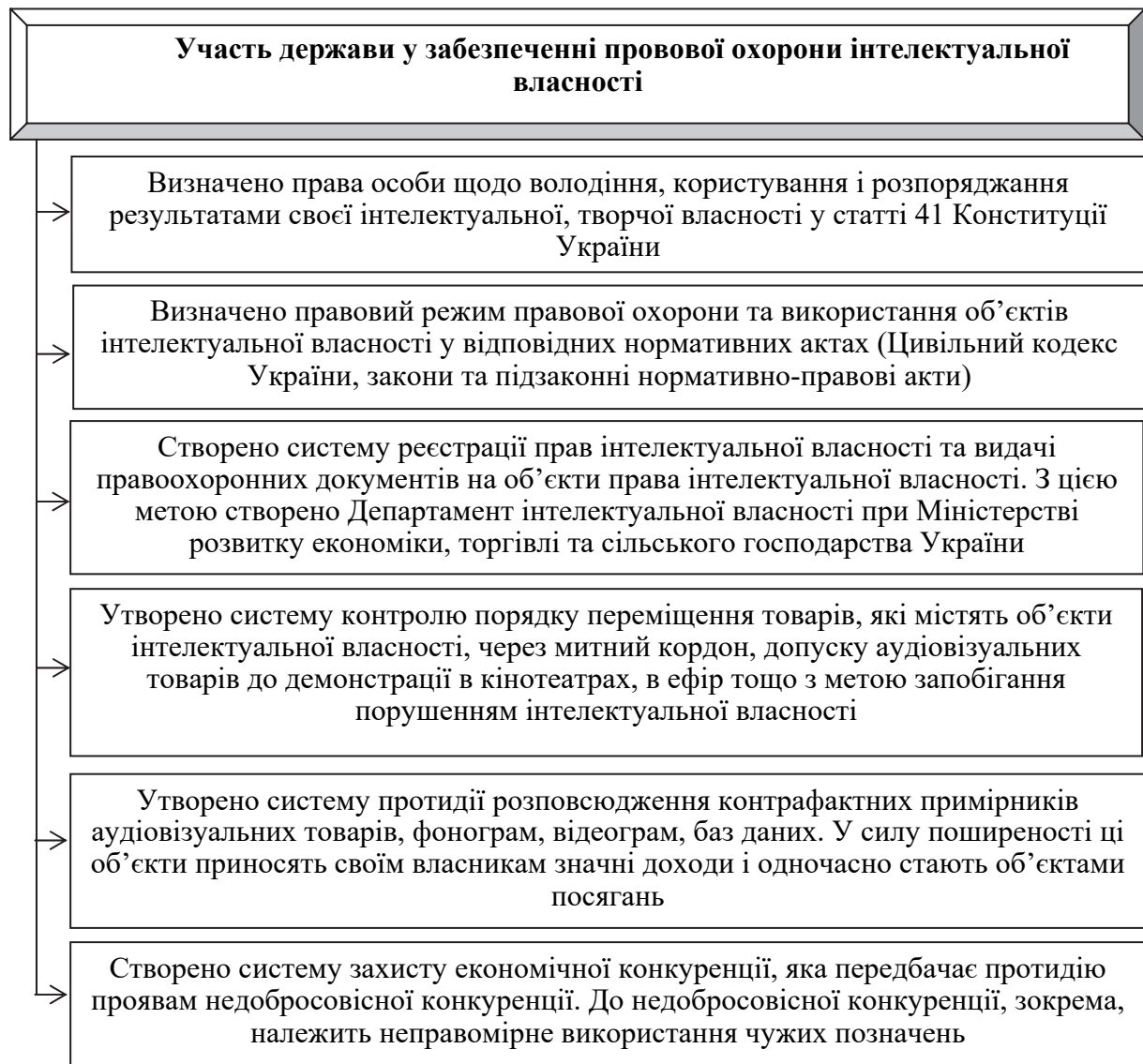


Рис. 1.7. Участь держави у забезпечення правової охорони інтелектуальної власності

Джерело: сформовано та доповнено авторами на основі [69].

Функції забезпечення ефективною охороною та захисту об'єктів інтелектуальної власності належать до компетенції органів виконавчої влади та інших органів. Формування державної політики у сфері інтелектуальної власності, у тому числі щодо об'єктів права інтелектуальної власності, що створені повністю або частково за рахунок коштів державного бюджету, забезпечує Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України [79]. Відтак, Департамент інтелектуальної власності, створений при Міністерстві роз-

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

витку економіки, торгівлі та сільського господарства України у зв'язку із ліквідацією Державної служби інтелектуальної власності (Постанова КМУ від 23.08.2016 № 585 [80]) реалізовує функції у сфері державного регулювання інтелектуальної власності, а саме:

– організовує в установленому порядку проведення експертизи заявок на об'єкти права інтелектуальної власності, видає патенти/свідоцтва на об'єкти права інтелектуальної власності;

– здійснює державну реєстрацію об'єктів права інтелектуальної власності, проводить реєстрацію договорів про передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, що охороняються на території України, ліцензійних договорів;

– визначає уповноважені заклади для проведення експертизи заявок на об'єкти права інтелектуальної власності та доручає їм проведення такої експертизи;

– веде державні реєстри об'єктів права інтелектуальної власності;

– аналізує стан застосування і дотримання національного законодавства і міжнародних договорів у сфері авторського права і суміжних прав;

– здійснює міжнародне співробітництво у сфері інтелектуальної власності і представляє інтереси України в зазначеній сфері у міжнародних організаціях відповідно до законодавства;

– організовує інформаційну та видавничу діяльність у сфері інтелектуальної власності;

– організовує роботу з підготовки та перепідготовки спеціалістів з питань інтелектуальної власності;

– видає офіційні бюлетені з питань інтелектуальної власності; організовує розроблення нормативів і таблиць розміру мінімальної винагороди і її розподілу між авторами та іншими суб'єктами авторського права і (або) суміжних прав, подає їх для затвердження в установленому порядку;

– здійснює заходи, пов'язані із забезпеченням відтворювачів, імпортерів та експортерів примірників, що містять об'єкти права інтелектуальної власності і суміжних прав,

контрольними марками, та ведення Єдиного реєстру одержувачів контрольних марок;

– здійснює державний нагляд (контроль) за дотриманням суб'єктами господарювання незалежно від форми власності вимог Законів України «Про авторське право і суміжні права», «Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних» і «Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаної з виробництвом, експортом, імпортом дисків для лазерних систем зчитування»;

– надає адміністративні послуги у сфері інтелектуальної власності [81].

Також окремі завдання та функції у сфері охорони та захисту прав інтелектуальної власності покладено на:

– Міністерство юстиції України (щодо розробки законодавчих актів з питань інтелектуальної власності, координації законотворчої діяльності у цій сфері та інших галузях законодавства і відповідає за адаптацію законодавства України до законодавства ЄС; організації відповідно до законодавства експертного забезпечення правосуддя та проведення науково-дослідних робіт у галузі судової експертизи, у тому числі судової експертизи у сфері інтелектуальної власності);

– Антимонопольний комітет України (у сфері захисту прав інтелектуальної власності з питань порушень недобросовісної конкуренції, а саме неправомірного використання позначень);

– Міністерство внутрішніх справ України та його органи (забезпечує здійснення заходів із запобігання та викриття злочинів, пов'язаних з порушенням прав інтелектуальної власності (тиражування та розповсюдження контрафактної музичної та аудіовізуальної продукції, неліцензійного комп'ютерного програмного забезпечення, виробництво та розповсюдження продукції з фальсифікованими товарними знаками відомих вітчизняних і зарубіжних товаровиробників), бере участь у створенні та вдосконаленні законодавчої бази, необхідної для протидії цим порушенням);

– ДП «Український інститут інтелектуальної власності» (Укрпатент) (проведення формальної та кваліфікаційної експертизи заявок на об'єкти промислової власності (винаходи, корисні моделі, промислові зразки, знаки для товарів і послуг, топографії інтегральних мікросхем та зазначення походження товарів) на відповідність умовам надання правової охорони, виносить рішення щодо видачі охоронних документів, забезпечує здійснення державної реєстрації об'єктів промислової власності та офіційної публікації відомостей про них);

– Науково-дослідний центр судової експертизи з питань інтелектуальної власності (проведення прикладних науково-дослідних робіт у галузі судової експертизи з питань інтелектуальної власності, впровадження їх результатів в експертну, слідчу та судову практику; проведення судових експертиз та експертних досліджень із застосуванням засобів і методів судової експертизи; надання консультацій з питань, вирішення яких потребує спеціальних знань у сфері інтелектуальної власності).

Попри наявність системи органів у сфері охорони та захисту об'єктів інтелектуальної власності, її ефективність залишається на досить низькому рівні. З 2007 року Міжнародним Альянсом прав власності (The Property Rights Alliance) з метою вивчення в глобальному масштабі стану та ефективності захисту прав приватної власності (як фізичної, так і інтелектуальної) складається Міжнародний індекс захисту прав власності. Індекс вимірює досягнення країни з точки зору стану та ефективності захисту прав власності у трьох категоріях, однією з яких є права на інтелектуальну власність: захист прав інтелектуальної власності, захист патентних прав, рівень «піратства». Дослідження за даним індексом 2017 р. охоплює 127 країн світу. Значення показника України у 2017 р. знизилося на 0,51 до 3,42 і країна посіла 24 місце у регіоні Східної Європи і Центральної Азії та 123 – у світі. Країнами-лідерами є Нова Зеландія, Фінляндія, Швеція [84, с. 15] (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Значення складових Міжнародного індексу захисту прав власності у 2017 р. для України та країн-лідерів

Країна	Рейтинг у 2017 р.	Підіндекс «політичне та правове середовище»	Підіндекс «право на фізичну власність»	Підіндекс «право інтелектуальної власності»
Нова Зеландія	1	9,09	8,82	8,04
Фінляндія	2	8,65	8,34	8,67
Швеція	3	8,67	8,66	8,49
Швейцарія	4	8,77	8,50	8,40
Норвегія	5	8,80	8,51	8,28
Україна	123	2,48	3,38	4,42

Джерело: [82, с. 16].

Підіндекс «право інтелектуальної власності» для України збільшився на 0,1 до 4,42 з показника щодо захисту: патентних прав – 7,75, авторських прав – 1,8. За підіндексом «право інтелектуальної власності» Україна посіла хоч і вищу, але доволі незадовільну позицію, поруч з Кувейтом та Ефіопією (рис. 1.8).

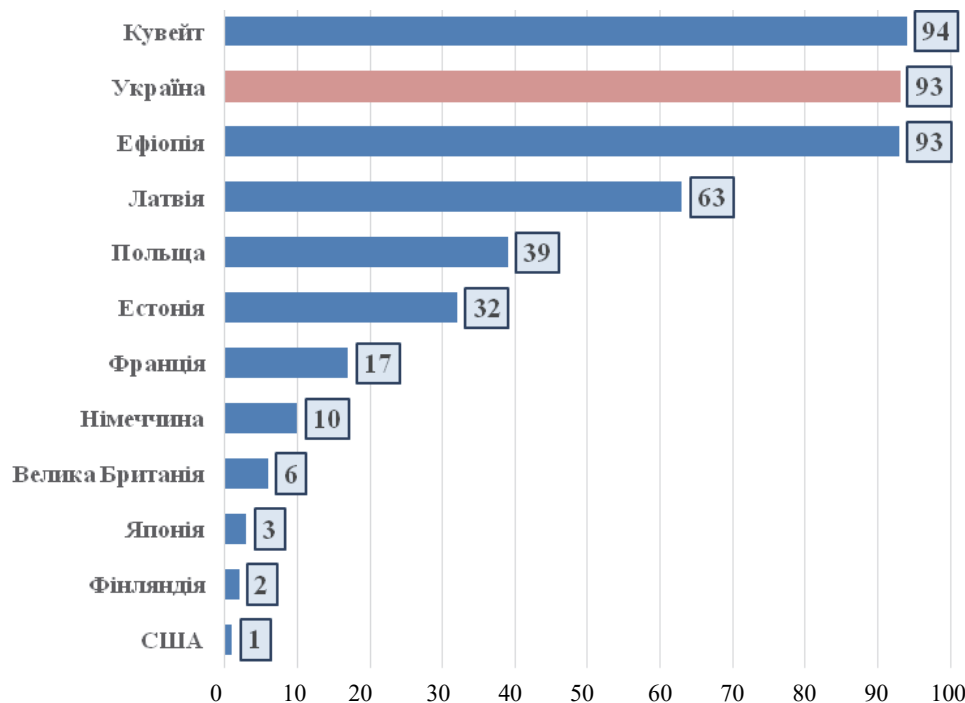


Рис. 1.8. Позиції окремих країн за підіндексом «право інтелектуальної власності» Міжнародного індексу захисту прав власності у 2017 році

Джерело: [82, с. 16; 83].

Відповідно до частини 2 статті 11 «Виникнення і здійснення авторського права. Презумпція авторства» Закону України «Про авторське право і суміжні права», авторське право на твір виникає внаслідок факту його створення. Для виникнення і здійснення авторського права не вимагається реєстрація твору чи будь-яке інше спеціальне його оформлення, а також виконання будь-яких інших формальностей [84]. Натомість для набуття права інтелектуальної власності на винахід, корисну модель, промисловий зразок, сорт рослин, породу тварин засвідчується патентом, а право інтелектуальної власності на компонування інтегральних мікросхем, торговельну марку (знак для товарів і послуг) – свідоцтвом (статті 462, 487, 472, 494 Цивільного кодексу України) [63].

Щодо набуття права власності на окремі об'єкти Цивільним кодексом України передбачено:

– виникнення права інтелектуальної власності на комерційну таємницю пов'язується з визнанням інформації як такої, що наділена певними властивостями, та вчиненням власником прав на неї певних заходів для охорони цієї інформації (глава 46 Цивільного кодексу України);

– право інтелектуальної власності на комерційне найменування є чинним з моменту першого використання цього найменування й охороняється без обов'язкового подання заявки на нього чи його реєстрації і незалежно від того, є чи не є комерційне найменування частиною торговельної марки (знака для товарів і послуг) (стаття 489 Цивільного кодексу України);

– право інтелектуальної власності на географічне зазначення виникає з дати державної реєстрації цього права (стаття 501 Цивільного кодексу України).

Правова охорона має свої відмінності щодо критеріїв охороноздатності об'єктів авторського права та права промислової власності. На відміну від авторського права, для набуття права інтелектуальної власності визначені критерії охороноздатності для відповідних об'єктів права промислової

власності. Так, винахід вважається придатним для набуття права інтелектуальної власності на нього, якщо він, відповідно до закону є новим, має винахідницький рівень і придатний для промислового використання. Корисна модель вважається придатною для набуття права інтелектуальної власності на неї, якщо вона є новою та придатною для промислового використання. Промисловий зразок – якщо він є новим; компонування інтегральної мікросхеми вважається придатним для набуття права інтелектуальної власності на нього, якщо воно є оригінальним [63, 85]. Підтвердною документацією набуття права на використання об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві можуть бути патенти, свідоцтва про реєстрацію права на нематеріальний актив, договори про передачу нематеріальних активів, ліцензія.

Отримання охоронних документів на об'єкти інтелектуальної власності у більшості випадків дозволяє підприємству захистити себе від ймовірних ризиків на досить довгий термін (табл. 1.3). Відтак, найменший термін правової охорони на об'єкти інтелектуальної власності мають корисні моделі, промислові зразки, компонування (топографії) інтегральних мікросхем та торговельні марки, загальний термін правової охорони яких сягає лише 10 років. Найбільший термін правової охорони властивий породам тварин та сортам рослин, що може бути від 30 до 35 років. При цьому комерційне позначення на географічне значення діє безстроково.

На вітчизняному ринку інтелектуальної власності відмічається, загалом, позитивна тенденція реєстрації охоронних документів. У 2017 році надійшло 4049 заявок на винаходи, у тому числі 2285 – від національних заявників, активність яких зросла на 2,4% порівняно з попереднім роком. Частка заявок від іноземних заявників дещо зменшилася і становила 43,6% у загальній кількості заявок (проти 45,5% у 2016 році) [86] (табл. 1.4).

Таблиця 1.3

Охорона об'єктів інтелектуальної власності

Група ОІВ	Об'єкт правової охорони	Критерії охороноздатності	Охоронний документ	Термін правової охорони
Об'єкти авторського права і суміжних прав	Об'єкти авторського права: літературні та художні твори; комп'ютерні програми; компіляції даних		Не вимагається	Протягом усього життя автора і 70 років після його смерті
	Об'єкти суміжних прав: виконання; фонограми та відеограми; програми організації мовлення		Не вимагається	Протягом 50 років від дати першого опублікування
Об'єкти науково-технічної творчості	Винахід: продукт; процес; нове застосування відомого продукту чи процесу	Новизна, винахідницький рівень, промислова придатність	Патент	20
	Корисна модель: продукт; процес; нове застосування відомого продукту чи процесу	Новизна, промислова придатність	Патент	10
	Промисловий зразок результат творчої діяльності людини в галузі художнього конструювання	Новизна	Патент	10
Об'єкти технічної творчості	Компонування (топографії) інтегральної мікросхеми: зафіксоване на матеріальному носії просторово-геометричне розміщення сукупності елементів інтегральної мікросхеми та з'єднань між ними	Оригінальність	Свідоцтво	10
	Породи тварин: селекційне досягнення	Новизна, відмінність, однорідність, консолідованість, господарська корисність	Патент	30
Комерційне позначення	Сорти рослин: дерева та виноград	Новизна, вирізняльність, однорідність, стабільність	Патент	35
	Решта рослин			
	Торговельна марка (знак для товарів і послуг): будь-яке позначення (слова, літери, цифри, зображувальні елементи, комбінації кольорів), або будь-яка комбінація позначень, які придатні для вирізнення товарів (послуг)	Не суперечить публічному порядку, принципам гуманності і моралі та на який не поширюються підстави для відмови в наданні правової охорони, встановлені Законом	Свідоцтво	10
	Географічне значення: назва географічного місця, яка вживається для позначення товару	Вказує на конкретне географічне місце, з якого походить і на яке не поширюються встановлені Законом підстави для відмови в наданні правової охорони	Свідоцтво	Безстроково

Джерело: сформовано автором на основі [84].

Таблиця 1.4

Заявки та патенти на винаходи, од.

Реєстрація документів	2010 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Надійшло заявок	5311	4498	4094	4049
Від національних заявників	2554	2273	2232	2285
З них від юридичних осіб	1363	1127	1207	1200
Від іноземних заявників	2757	2225	1862	1764
З них за процедурою РСТ	2498	1990	1671	1551
Видано				
патентів на винаходи	3874	3014	2813	2590
на ім'я національних заявників	2034	1516	1277	1224
З них на ім'я юридичних осіб	1194	1065	823	732
На ім'я іноземних заявників	1840	1498	1536	1366

Джерело: [86].

Найбільш активними серед іноземних заявників у 2017 році були заявники зі США (513 заявок, або 29,1%), Німеччини (231, або 13,1%), Швейцарії (202, або 11,5%), Франції (83, або 4,7%), Великої Британії (75, або 4,3%), Бельгії, Російської Федерації та Японії (по 59 заявок, або 3,3%), Люксембургу (49, або 2,8%), Італії (47, або 2,7%) та Нідерландів (46, або 2,6%) [86] (рис. 1.9).



Рис. 1.9. Динаміка надходження заявок на винаходи, од.

Джерело: [86].

У 2017 році надійшло 9112 заявок на корисні моделі, з них 8977 – від національних заявників (98,5%). Іноземними заявниками подано 135 заявок, з яких майже 29% заявниками

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

з Російської Федерації, 20,7% – Кіпру, 9,6% – Білорусі, 8,9% – США, 5,2% – Німеччини, 4,4% – Польщі та 3,7% – Великої Британії [86] (рис. 1.10).

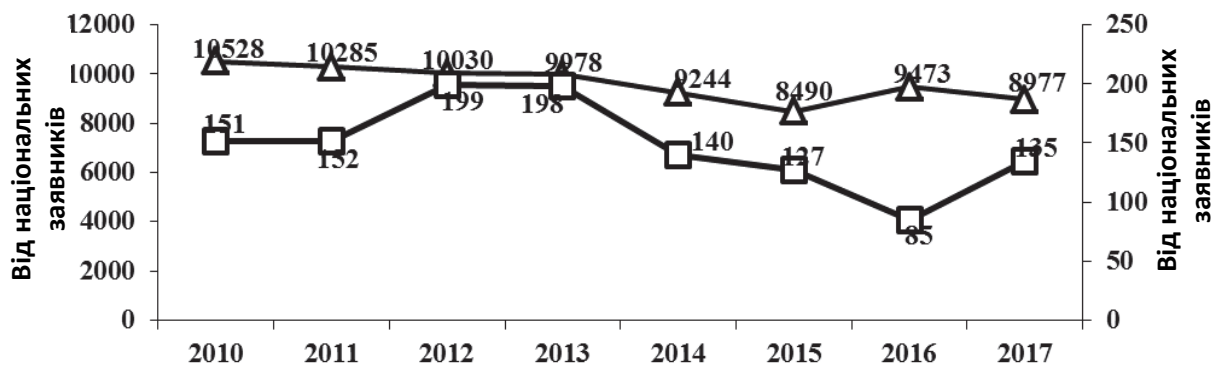


Рис. 1.10. Динаміка надходження заявок на корисні моделі, од.
Джерело: [86].

У 2017 році подано 2480 заявок на промислові зразки. Активність у поданні заявок зросла на 7,7%, порівняно з 2016 роком за рахунок зростання активності національних заявників. Найбільша кількість іноземних заявок надійшла від заявників Німеччини (49, або 21,2%), Кіпру (20, або 8,7%), Японії (12, або 5,2%) та Франції (11, або 4,8%). Кількість заявок від заявників з Російської Федерації скоротилася більше ніж на 59% (43, або 18,6%) (рис. 1.11) [86].



Рис. 1.11. Динаміка надходження заявок на промислові зразки, од.
Джерело: [86].

Кількість заявок на знаки для товарів і послуг за національною процедурою практично залишилася на рівні 2016 року і становила 30183. Найбільша кількість іноземних заявок надійшла від заявників зі США (689 заявок, або 17,6%), Кіпру (644, або 16,5%), Швейцарії (256, або 6,6%), Великої Британії (232, або 5,9%) та Індії (178, або 4,6%) [86] (рис. 1.12).

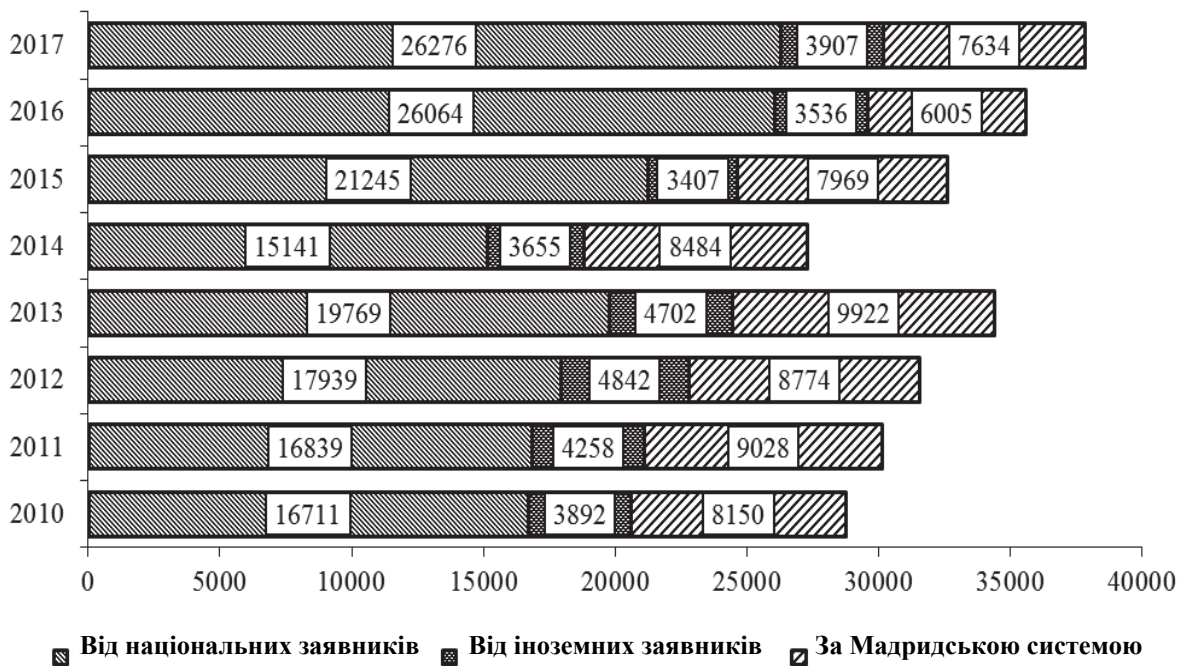


Рис. 1.12. Динаміка надходження заявок на знаки для товарів і послуг, од.

Джерело: [86].

Попри наявність дієвого механізму охорони і захисту інтелектуальної власності, наявність порушень у сфері інтелектуальної власності неминуча. Як показує світова та вітчизняна практика [87, 88], найбільш поширеними видами порушень у сфері інтелектуальної власності є піратство, плагіат, камкординг, кардшейрінг (табл. 1.5).

Порушення у сфері інтелектуальної власності досить часто призводять до судових спорів різних галузей права: цивільного, адміністративного, кримінального та інших. Із затвердженням Закону України «Про судоустрій і статус суддів» (стаття 31) передбачено створення Вищого суду з

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

питань інтелектуальної власності [89], який утворено Указом Президента України від 29.09.2017 № 299/2017 у день його опублікування [90].

Таблиця 1.5

Види порушень у сфері інтелектуальної власності

№ п/п	Вид порушень	Визначення	Нормативний акт
1	Піратство	Піратство у сфері авторського права і (або) суміжних прав – опублікування, відтворення, ввезення на митну територію України, вивезення з митної території України і розповсюдження контрафактних примірників творів (у тому числі комп'ютерних програм і баз даних), фонограм, відеограм, незаконне оприлюднення програм організацій мовлення, камкординг, кардшейрінг, а також Інтернет-піратство, тобто вчинення будь-яких дій, які відповідно до цієї статті визнаються порушенням авторського права і (або) суміжних прав з використанням мережі Інтернет	Ст. 50 Закону України «Про авторське право і суміжні права» [84]
2	Плагіат	Оприлюднення (опублікування), повністю або частково, чужого твору під іменем особи, яка не є автором цього твору	Ст. 50 Закону України «Про авторське право і суміжні права» [84]
3	Камкординг	Відеозапис аудіовізуального твору під час його публічної демонстрації в кінотеатрах, інших кіновидовищних закладах особами, які перебувають у тому самому приміщенні, де відбувається така публічна демонстрація, для будь-яких цілей без дозволу суб'єкта авторського права або суміжних прав	Ст. 1 Закону України «Про авторське право і суміжні права» [84]
4	Кардшейрінг	Забезпечення у будь-якій формі та в будь-який спосіб доступу до програми (передачі) організації мовлення, доступ до якої обмежений суб'єктом авторського права і (або) суміжних прав застосуванням технічних засобів захисту (абонентська карта, код тощо), в обхід таких технічних засобів захисту, в результаті чого зазначена програма (передача) може бути прийнята або в інший спосіб доступна без застосування технічних засобів захисту	Ст. 1 Закону України «Про авторське право і суміжні права» [84]

Джерело: узагальнено авторами.

Дієвим інструментом при вирішенні судових спорів у сфері інтелектуальної власності є судова експертиза, основним завданням якої є визначення властивостей об'єктів, до яких належать об'єкти промислової власності, об'єкти авторського права і суміжних прав [91].

Як зазначає Г. В. Прохоров-Лукін, об'єктами (джерелами інформації) в судовій експертизі інтелектуальної власності є:

- нематеріальні об'єкти (результати творчої діяльності);
- процеси створення цих об'єктів;
- процеси їх функціонування (використання);
- процеси відображень нематеріальних об'єктів;
- матеріальні носії інформації про об'єкти інтелектуальної власності [77].

Таким чином, в Україні формується така законодавча база у сфері охорони та захисту інтелектуальної власності, яка дозволить реалізувати та гарантувати додержання прав на результати творчої діяльності, забезпечить сприятливі умови для розвитку ринку об'єктів інтелектуальної власності та удосконалив регулювання економіко-правових відносин з приводу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

1.3. Розвиток глобального ринку об'єктів інтелектуальної власності

На початку своєї незалежності наша країна володіла дуже потужним промисловим потенціалом. Однак, коли зарубіжні сусідні країни почали інвестувати кошти у сектор наукових розробок, тим самим активізуючи перехід на новий науково-технічний рівень та проводячи постійні модернізації підприємств, вони рухалися за напрямом індустріальної революції, вітчизняні підприємства залишалися на тому ж самому рівні, що і у часи радянської влади. Завдяки розумінню цінності одночасного розвитку науки та технології, зарубіжні країни завчасно зрозуміли важливість інвестицій саме в інтелектуальну складову національного потенціалу країни, аби

зуміти утримувати лідируючі позиції на світовому ринку та підвищити її інвестиційну привабливість на макрорівні. Саме тому, на протигагу промислового потенціалу, на сучасній світовій арені вирішальну роль відведено інтелектуальному потенціалу.

На мікрорівні інтелектуальний потенціал є базисом для інноваційного розвитку підприємства, який формується за рахунок поєднання інтелектуальних (рівень освіти та кваліфікація кадрів підприємства, інтелектуальні здібності персоналу, ефективний менеджмент персоналу, наявність нематеріальних активів) та фінансових (власний, позичений та залучений грошовий капітал, який підприємство використовує для формування власних активів і здійснення виробничо-фінансової діяльності з метою отримання доходу, прибутку) ресурсів. Вкладання коштів у програми розвитку персоналу, нематеріальні активи, витрати на інтелектуальну власність сприятиме зростанню інтелектуального потенціалу, тим самим підвищуючи не лише інвестиційну привабливість та ринкову капіталізацію підприємства, а підтримуючи інноваційний розвиток країни загалом [92, 93].

Аналізуючи праці науковців стосовно проблем становлення та розвитку інтелектуальної власності, встановлено, що глобалізаційні фактори істотно впливають на динаміку та вектор процесів, пов'язаних з розробкою та використанням об'єктів, що є результатом креативної діяльності. Проблеми становлення та розвитку інтелектуальної власності в умовах глобалізації досліджено у працях українських та закордонних вчених, а саме: В. Д. Базилевича [94], В. М. Бегми [95], Д. О. Браги [96], В. М. Буданова [97], О. Б. Бутнік-Сіверського [98], О. В. Гаврилеця [99], Ю. О. Добрянської [100], В. М. Іванкова [101], С. Клименко [102], Н. С. Косар [100], О. П. Косенко [103], Л. Ліпкової [104], С. Лабунської [105], Я. В. Лісун [106], Д. Г. Мамраєвої [107], Н. Ю. Мирощенко [108], Г. Плисенко [109], З. В. Пічурової [110], О. В. Попело [111], О. В. Попко [112], А. В. П'яечної [100], Л. С. Ринейської [113], А. П. Румянцева [114], Н. Є. Стрельбіцької [115], С. Фролової [116]. Суттєва

частка статистично-інформаційного забезпечення окреслених питань завдячує статистичним довідникам Всесвітньої організації інтелектуальної власності, Державної служби статистики України, доповідям експертів Асоціації франчайзингу України, аналітичним даним консалтингових та посередницьких компаній сфери франчайзингу на світовому та вітчизняному ринку (FRANDATA Corporation, Franchise Group, BizRating, Franchising Full Cycle, Profit system), аналітичним звітам Державної служби інтелектуальної власності (ДСІВ) (до 2015 року включно у зв'язку з ліквідацією ДСІВ (Постанова КМУ від 23.08.2016 № 585 [80])), статистичним даним Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільськогосподарства України як правонаступника ДСІВ щодо завдань та функцій з реалізації державної політики у сфері інтелектуальної власності, статистична інформація Державного підприємства «Український інститут інтелектуальної власності (Укрпатент)» щодо кількості державних реєстрацій об'єктів інтелектуальної власності.

Глобальне проникнення інформаційних технологій у всі сфери життя на основі розвитку мережі Інтернет, цифрових баз, поширення нейрокомп'ютерної інтеграції поступово перетворюється на домінуючий тренд світового розвитку [117, с. 6–9]. Формування єдиного інформаційного простору перетворюється на визначальний фактор глобалізації. Йдеться про те, що виникнення інформаційної глобалізації пов'язане з розвитком інтелектуально-інформаційних технологій [118, с. 80–85; 119, с. 174–185]. При цьому стає очевидним, що «поширення технологічних мегатрендів є результатом глобалізації» [120, с. 15].

Активізація інтелектуально-інноваційної діяльності з подальшою комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності та позитивні зрушення в економіці відображена у міжнародних рейтингах, найбільш авторитетними серед яких є Глобальний індекс інновацій (*Global Innovation Index*), Індекс інноваційного розвитку агентства *Bloomberg* (*Bloomberg Innovation Index*), Глобальний індекс конкурентоспроможності (*Global Competitiveness Index*), Інноваційний індекс

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

Європейського інноваційного табло (*Innovation Union Scoreboard*), Глобальний індекс конкурентоспроможності талантів (*Global Talent Competitiveness Index*) (табл. 1.6) [121, с. 39].

Таблиця 1.6

**Глобальні лідери у сфері інновацій за регіонами у 2018 р.
(за даними *Global Innovation Index*)**

Регіон	Країна	Показник	Середній по регіону
Північна Америка	США	59,81	56
	Канада	52,98	
Європа	Швейцарія	68,40	47
	Нідерланди	63,32	
	Швеція	63,08	
Західна Африка та Західна Азія	Ізраїль	56,79	34
	Кіпр	47,83	
	ОАЕ	42,58	
Південно-Східна Азія, Східна Азія та Океанія	Сінгапур	59,83	44
	Республіка Корея	56,63	
	Японія	54,95	
Латинська Америка та Карибський басейн	Чилі	37,79	30
	Коста-Ріка	35,72	
	Мексика	35,34	
Африка від Сахари до півдня	Південна Африка	35,13	25
	Маврикій	31,31	
	Кенія	31,07	
Центральна та Західна Азія	Індія	35,18	28
	Іран	33,44	
	Казахстан	31,42	

Джерело: [121, с. 39].

Проаналізувати особливості впливу інновацій на ВВП можна за допомогою рейтингу *Bloomberg Innovation Index*, який враховує інтенсивність досліджень та розробок, додану вартість продукції, продуктивність економіки, ефективність інтелектуальних сфер. У 2016 р. зазначений рейтинг очолювали Південна Корея, Німеччина, Швеція, Швейцарія, Японія, Сінгапур, Фінляндія, США, Данія та Франція. Показово при цьому, що ВВП Південної Кореї у 2015 р. збільшився на

2,3%, Німеччини – на 1,7%, Швеції – на 4,1%, Сінгапура – на 2,1%. У цьому ж рейтингу Україна перебувала на 41 місці, між Латвією та Болгарією [122]. Водночас, протягом 2017–2018 рр. позиції України у рейтингу *Bloomberg Innovation Index* мають негативну динаміку (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

**Глобальний інноваційний індекс
Bloomberg Innovation Index для України у 2017–2018 рр.**

Показник	2017	2018
Загальний ранг	42	46
Витрати на НДДКР у співвідношенні до ВВП	44	47
Технологічні можливості	47	48
Продуктивність праці	50	50
Кількість високотехнологічних підприємств	34	32
Ефективність вищої освіти	4	21
Концентрація дослідників	44	46
Патентна активність	27	27

Джерело: [82, с. 10].

Слід звернути увагу на те, що у 2018 р. показник ефективності вищої освіти в Україні, за рейтингом *Bloomberg Innovation Index*, зріс більше ніж у 5 разів. Попри зменшення показника кількості високотехнологічних підприємств прослідковується позитивна динаміка збільшення витрат на НДДКР у співвідношенні до ВВП. За даними рейтингу *Global Competitiveness Index*, на сьогодні найбільшу кількість коштів на дослідження та розробки виділяють США, які щорічно витрачають на науку 405 млрд дол. США (до 2,7% ВВП). За розмірами фінансування науково-дослідної роботи за США слідує Китай, що витрачає 338 млрд дол. США на рік (2,1% ВВП), Японія виділяє 160 млрд дол. США (3,67% ВВП). Водночас, в Україні у 2015 р. на дослідження виділено 16 млрд грн (0,8% ВВП), що забезпечило їй 76 місце у світі за обсягом інвестицій у наукові дослідження [123].

За даними звіту Світового економічного форуму про глобальну конкурентоспроможність (*The Global Competitiveness*

Report) 2016–2017 рр., Україна опустилася на шість позицій у рейтингу і посіла 85 місце серед 138 досліджених країн. Очолує рейтинг уже восьмий рік поспіль Швейцарія. За його ж даними 2017–2018 рр., Україна піднялася на 4 позиції в рейтингу й посіла 81 місце серед 137 досліджуваних країн. На одну позицію нижче розташувався Бутан, а на 80 позицію перемістилася Бразилія. Казахстан та Польща за цей період погіршили свої позиції за показниками конкурентоспроможності та посіли у загальному рейтингу 57 та 39 місця відповідно. Молдова навпаки помітно покращила свій рейтинг й перемістилася з 100 місця на 89 [82, 124].

Оскільки рейтинг *Global Competitiveness Index* формується із декількох підіндексів, варто проаналізувати ті, що безпосередньо стосуються сфери інтелектуальної власності. Відтак, у 2017–2018 рр. відбулося падіння на 9 позицій показника за підіндексом «Інновації», в якому Україна посіла 61 місце. Найбільше падіння відзначено за критеріями «Державні закупівлі новітніх технологій і продукції» – з 82 на 96 позицію рейтингу, «Взаємозв'язки університетів з промисловістю у сфері НДДКР» – з 57 на 73 позицію. Натомість за критерієм «Наявність учених та інженерів» Україна піднялася з 29 місця у 2016 р. на 25 у 2017–2018 рр. [82, с. 12].

Згідно з даними доповіді «Європейське інноваційне табло 2017» значення показника Інноваційного індексу (*Innovation Union Scoreboard*) для України у 2016 р. становило 28,9%, що свідчить про падіння на 4,2 % порівняно з 2010 р. Україна належить до групи країн «повільні інноватори» [125] (усі країни, що входять до табло залежно від значень узагальнюючого індексу, об'єднані у чотири групи: «інноваційні лідери», «сильні інноватори», «помірні інноватори» та «повільні інноватори» [82, с. 12]). Попри це, в Україні спостерігається позитивна динаміка щодо кількості промислових зразків, обсягу експорту знаннємістких послуг та зростання кількості міжнародних спільних публікацій завдяки збільшенню витрат на НДДКР (табл. 1.8).

Таблиця 1.8

**Витрати на виконання НДДКР в Україні
(у фактичних цінах) у 2010–2017 рр., млрд грн**

Рік	Усього	У тому числі на виконання		
		Наукових досліджень		Науково-технічних (експериментальних) розробок
		фундаментальних	прикладних	
2010	8107,1	2175,0	1589,4	4342,7
2011	8513,4	2200,8	1813,9	4498,7
2012	9419,9	2615,3	2023,2	4781,4
2013	10248,5	2698,2	2061,4	5488,9
2014*	9487,5	2452,0	1882,7	5152,8
2015*	11003,6	2460,2	1960,6	6582,8
2016*	11530,7	2225,7	2561,2	6743,8
2017*	13379,3	2924,5	3163,2	7291,6

* Без урахування тимчасово окупованих територій.

Джерело: [126].

Згідно із даними, наведеними у табл. 1.8, відмічається помітне збільшення витрат на виконання НДДКР в Україні. При цьому найбільшу частку таких витрат (у середньому 50%) займають витрати саме на науково-технічні (експериментальні) розробки.

Наразі глобальною тенденцією є зростання витрат на НДДКР з метою створення та подальшої комерціалізації наукових знань. Відбувається зростання не лише абсолютних витрат на НДДКР, а й відносних, тобто їх частки у ВВП. У 2000–2011 рр. у країнах ОЕСР наукомісткість ВВП зросла з 2,17% до 2,4%, у країнах ЄС – з 1,74% до 1,98%, у Китаї – з 0,9% до 1,98%, тобто більше, ніж удвічі [127, 128]. Частка витрат на НДДКР у 2005–2014 рр. у світі загалом належала таким напрямам бізнесу, як комп'ютери та електроніка, охорона здоров'я, автомобільний транспорт, промислове виробництво, програмне забезпечення та Інтернет, хімічна промисловість та енергетика, аерокосмічна та оборонна промисловість, товари широкого вжитку, телекомунікації та ін. У 2016 р.

найбільшу частку сукупних витрат на НДДКР у ВВП мали Швеція (3,25%), Австрія (3,09%), Німеччина (2,94%), Данія (2,87%), Фінляндія (2,75%) [129, с. 20].

Результати аналізу щорічної доповіді американської дослідницької компанії *Strategy& «Global Innovation 1000»* за 2018 р. свідчать, що загальний світовий обсяг витрат на НДДКР збільшився на 11,4% та досяг рекордного рівня у 782 млрд дол. США, що відображає збільшення витрат на НДДКР у всіх регіонах і майже в усіх галузях промисловості. Виокремлюючи високоефективних новаторів, встановлено, що 88 компаній, які належали до такої групи у 2017 р., мали зростання у 2,6 раза більше, ніж інші компанії рейтингу «*Global Innovation 1000»* з 2012 по 2017 р., і зростання ринкової капіталізації у 2,9 раза. Водночас, інтенсивність витрат на НДДКР була нижчою, ніж їх галузева медіана. Прикладом таких компаній є *Apple, Stanley Black&Decker, Adidas* та ін. [130].

Цілком обґрунтованим є підхід О. Фоміної, яка зазначає, що однією з форм інвестування в інноваційну діяльність є венчурний капітал, що інвестується у проекти з високим ступенем ризику (особливо капітал, інвестований у новостворене підприємство або в розширення бізнесу вже існуючої компанії в обмін на її акції). Попри наявність великого ступеня ризиковості (оскільки кошти надаються на безповоротній, безвідсотковій основі і не можуть бути вилучені протягом усього терміну дії договору), венчурне інвестування є одним із найбільш прибуткових [131, с. 13].

Із розвитком ринку венчурного капіталу у нашій країні спостерігаються позитивні зрушення, які характеризуються попитом на венчурне фінансування – у 2017 р. цей ринок становив близько 300 млн дол. США, що втричі більше, ніж у 2016 р. У 2017 р., порівняно з 2016 р., відбулось у 2,5 раза більше продажу на венчурному ринку [20]. До найвідоміших венчурних фондів та компаній, які працюють в Україні, слід віднести *Western NIS Enterprise Fund*, що за 10 останніх років профінансував 31 інноваційне підприємство України на загальну суму 150 млн дол. США; *Ukrainian Growth Funds (UGF)* інвес-

тував близько 55 млн дол. США у 75 компаній; Фонд прямих інвестицій «Україна», який надав фінансову допомогу 31 підприємству на суму понад 22,5 млн дол. США [129, с. 21–22].

Іноземні інвестори звернули увагу на Україну як на новий технологічний ринок з можливостями розвитку новітніх технологій та оптимізації бізнес-процесів, на якому розпочали свою діяльність відомі стартапи, серед яких *Viewdle*, *Pikaba.com*, *Mashable*, *modnaKasta*, *APCT*, *Preply*, *SendPulse*, *Zakaz.ua* та ін. У 2017 р. в Україні налічувалося 219 стартапів, що дозволяє нашій країні посідати 42 місце серед 186 країн (за даними світового рейтингу *Startup Ranking*). ТОП-10 за кількістю стартапів надано на рис. 1.13 [129, с. 24].

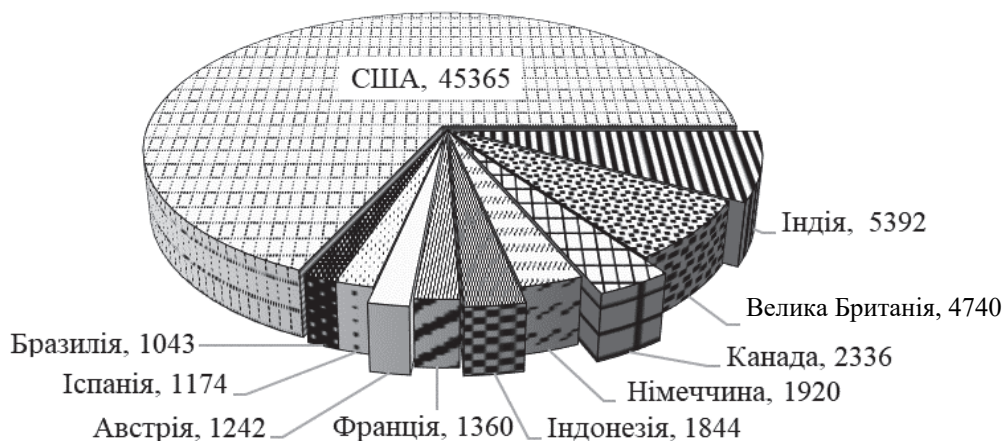


Рис. 1.13. Країни-лідери за кількістю стартапів

Джерело: побудовано авторами за даними [129, с. 24].

Одним із способів використання об'єктів інтелектуальної власності є ліцензування, яке передбачає повне або часткове передавання майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності. Кількість зареєстрованих ліцензійних договорів, якими оформлюється такі відносини між суб'єктами господарювання, також є одним із показників, що відображає ситуацію на ринку інтелектуальної власності. З 2010 р. в Україні спостерігається досить стабільна динаміка щодо реєстрації ліцензійних договорів (рис. 1.14).

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

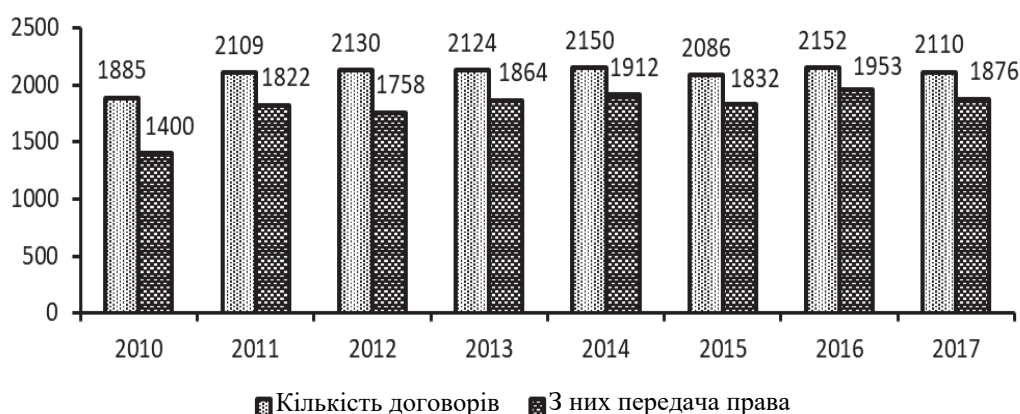


Рис. 1.14. Динаміка кількості ліцензійних договорів в Україні у 2010–2017 рр.

Джерело: побудовано авторами за даними [132].

Аналіз даних рис. 1.12 показує, що у 2017 р. в Україні зареєстровано на 12% договорів щодо розпоряджання майновими правами на об'єкти промислової власності більше, ніж у 2010 р. Інформацію про зареєстровані договори щодо розпоряджання майновими правами на об'єкти промислової власності в Україні деталізовано у табл. 1.9.

Таблиця 1.9

**Динаміка кількості реєстрації в Україні договорів
щодо розпоряджання майновими правами
на об'єкти промислової власності**

Вид договору	Винаходи				Корисні моделі				Промислові зразки				Знаки для товарів і послуг			
	2010	2015	2016	2017	2010	2015	2016	2017	2010	2015	2016	2017	2010	2015	2016	2017
Усього	223	179	148	122	197	121	111	116	70	107	70	125	1395	1679	1823	1747
Невиключні ліцензії	5	1	3	3	13	2	4	15	4	3	4	15	133	74	50	119
Виключні ліцензії	4	–	4	3	6	3	2	6	1	1	1	2	54	30	31	22
Одиничні ліцензії	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	3	–	2	1
Передача права	75	103	96	94	55	51	55	69	65	103	62	108	1205	1575	1740	1605
«Відкриті» ліцензії	139	75	45	22	123	65	50	26	–	–	3	–	–	–	–	–

Джерело: [132].

Проведений аналіз на основі результатів досліджень Асоціації «*IT Ukraine*» та Офісу ефективного регулювання (*BRDO*) свідчить, що сфера інформаційних технологій України є другою найбільшою галуззю з експорту послуг, яка забезпечує при цьому 20% усього обсягу експорту послуг. Саме ІТ-компанії сплатили до бюджету нашої країни у 2017 р. понад 4,1 млрд грн податків. Зважаючи на те, що більшість фахівців у ІТ-сфері ведуть свою діяльність на спрощеній системі оподаткування та зареєстровані як фізичні особи-підприємці, надходження до бюджету від сплати єдиного податку таких фахівців перевищує 3,2 млрд грн. При цьому 80–85% витрат ІТ-компаній нашої країни припадає саме на оплату праці [133]. За даними *IT Outsourcing News*, у 2015 р. близько 100 тис. українських програмістів формують висококваліфіковані команди на світовому ринку [134].

У 2017 р. на вітчизняному ринку нараховувалося більше 127 тис. фахівців [23]. Найбільше ІТ-фахівців з України залучають США – 80% від усієї кількості. Серед таких компаній *Cisco* (транснаціональна компанія, яка спеціалізується на розробці та продажу сітьового обладнання), *Oracle* (друга за величиною доходу компанія-виробник програмного забезпечення) [134–136]. Азійськими представниками, які залучають українських ІТ-фахівців, є *Rakuten* (японська компанія, що спеціалізується на електронній комерції) та *Samsung Group* (південнокорейська група компаній, відома як виробник високотехнологічних компонентів, зокрема інтегральних мікросхем, телекомунікаційного обладнання та побутової техніки) [134, 137, 138].

Попри високі показники України у міжнародних рейтингах щодо отримання та наявності прав на інтелектуальну власність варто відзначити, що посісти лідируючі позиції Україна змогла за рахунок невисокого рівня ВВП та витрат на наукові дослідження, що, загалом, не є досить позитивними показниками фінансування сфери НДДКР нашої країни, а також характеризує низьку оплату праці винахідників та видатків з бюджету на науку.

Ще з часів СРСР Україна зарекомендувала себе як країна, що здатна накопичувати потужний інтелектуальний потенціал, однак за для цього потребує значної підтримки інноваційного розвитку країни з боку держави. Натомість, за усі роки незалежності України не була виконана норма статті 48 Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність» [139] щодо забезпечення державою бюджетного фінансування наукової та науково-технічної діяльності у розмірі не менше ніж 1,7% ВВП України. У середньому щорічно сума видатків на науку сягала до 1% ВВП, що дозволяло науці відігравати лише соціокультурну роль.

Проте, навіть за умови недофінансування наукової та науково-технічної сфери, нехватки кадрів та інших перешкод на шляху України до переходу до інтелектуалізації економіки, кількість капітальних інвестицій у нематеріальні активи все-таки зростає. Варто відзначити, що на сьогодні відслідковується позитивна динаміка у розмірах капітальних інвестицій у нематеріальні активи – з 6912,7 млн грн у 2010 р. до 16 422 млн грн у 2017 р. Проте у загальній сукупності капітальних інвестицій за зазначений період частка капітальних інвестицій саме у нематеріальні активи становить лише 4% (рис. 1.15) [140].

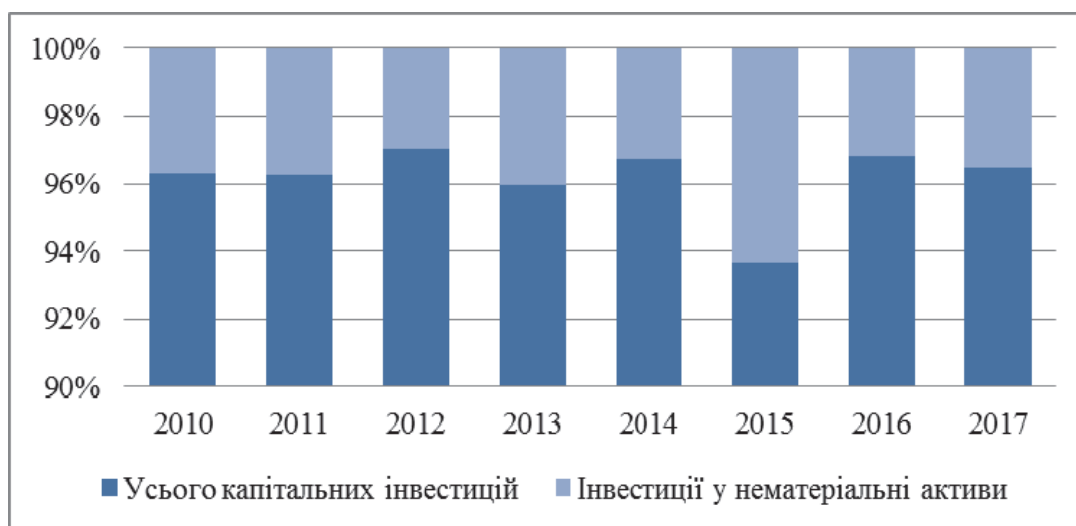


Рис. 1.15. Частка капітальних інвестицій у нематеріальні активи у 2010–2017 рр. у складі капітальних інвестицій в Україні

Джерело: побудовано авторами за даними [140].

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Аналіз капітальних інвестицій у розрізі нематеріальних активів дозволяє встановити, що найбільша питома вага належить капітальним інвестиціям у програмні забезпечення та бази даних (у середньому 38% капітальних інвестицій у нематеріальні активи за досліджуваний період) та капітальним інвестиціям у права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії тощо до загального розміру капітальних інвестицій у нематеріальні активи (у середньому 48% капітальних інвестицій у нематеріальні активи за досліджуваний період). На капітальні інвестиції у інші нематеріальні активи припадає у середньому 14% капітальних інвестицій у нематеріальні активи за досліджуваний період (табл. 1.10).

Таблиця 1.10

Частка капітальних інвестицій у розрізі нематеріальних активів у 2012–2017 рр.

Показник	2012	2013	2014*	2015*	2016*	2017*
Усього капітальних інвестицій, млн грн	273256	249873	219420	273116	359216,1	448461,5
Інвестиції у нематеріальні активи, млн грн	8402,3	10479,8	7384,8	18385,5	11825,6	16422
Частка капітальних інвестицій у нематеріальні активи до загального розміру капітальних інвестицій, %	3,07	4,19	3,37	6,73	3,29	3,66
Програмне забезпечення та бази даних, млн грн	3409,1	3477,6	2974,3	4908,4	4180,8	8196,4
Частка капітальних інвестицій у програмне забезпечення та бази даних до загального розміру капітальних інвестицій у нематеріальні активи, %	40,57	33,18	40,28	26,70	35,35	49,91
Права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії тощо, млн грн	3655,9	5631,5	3207,3	12457,8	6315,5	5717,7
Частка капітальних інвестицій у права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії тощо до загального розміру капітальних інвестицій у нематеріальні активи, %	43,51	53,74	43,43	67,76	53,41	34,82

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**

Закінчення табл. 1.10

Показник	2012	2013	2014*	2015*	2016*	2017*
Інші нематеріальні активи, млн грн	1337,3	1370,7	1203,2	1019,3	1329,3	2507,9
Частка капітальних інвестицій у інші нематеріальні активи до загального розміру капітальних інвестицій у нематеріальні активи, %	15,92	13,08	16,29	5,54	11,24	15,27

* Дані наведені без урахування південних та східних регіонів у зв'язку із невизначеною політичною ситуацією, що ускладнює надходження первинних даних для проведення подальших розрахунків.

Джерело: [1].

Якщо розглядати капітальні інвестиції за видами економічної діяльності, то у 2017 році їх загальна кількість сягала 448 461,5 тис. грн, що у 1,2 раза за аналогічний показник 2016 року. Найбільше інвестицій за останні роки припадає на промисловість (32%) та будівництво (15%), у той час як на наукову та технічну діяльність за останні роки припадає лише 1,5% (табл. 1.11).

Таблиця 1.11

Капітальні інвестиції у професійну, наукову та технічну діяльність у 2012–2017 рр.

Показник	2012	2013	2014*	2015*	2016*	2017*
Усього, млн грн	273 256	249 873	219 420	273 116	359 216	448 462
Професійна, наукова та технічна діяльність, %	3,30	1,45	1,33	1,49	1,83	1,78
Професійна, наукова та технічна діяльність, у тому числі, млн грн	9 021	3 621	2 922	4 065	6 579	7 965
Діяльність у сферах права та бухгалтерського обліку, архітектури та інжинірингу, технічні випробовування та дослідження, млн грн	7 588	2 670	2 315	3 244	4 966	5 562
Наукові дослідження та розробки, млн грн	549	599	375	518	758	1 110
Інша професійна, наукова та технічна діяльність, млн грн	884	353	231	303	856	1 293

* Дані наведено із заокругленням.

Джерело: розраховано авторами на основі [140].

Витрати на виконання наукових НДДКР в Україні за видами робіт у 2012 р. становили 9 419,9 млн грн порівняно з 13 379,3 млн грн у 2017 р. (табл. 1.12).

Таблиця 1.12

**Витрати на виконання наукових НДДКР в Україні
за видами робіт у 2012–2017 рр.**

Рік	Усього, у фактичних цінах, млн грн	У тому числі на виконання, млн грн		
		фундаментальних наукових досліджень	прикладних наукових досліджень	науково-технічних (експериментальних) розробок
2012	9419,9	2615,3	2023,2	4781,4
2013	10248,5	2698,2	2061,4	5488,9
2014	9487,5	2452,0	1882,7	5152,8
2015	11003,6	2460,2	1960,6	6582,8
2016	11530,7	2225,7	2561,2	6743,8
2017	13379,3	2924,5	3163,2	7291,6

Джерело: [126].

Завдяки індустріальним революціям інновації стають основою економіки, роблячи її, тим самим, інтелектуальною. На основі вже існуючих засобів праці (наприклад, друкарська машинка) розробляються та модернізуються більш сучасні, що дозволяють виконувати переважну кількість роботи за менший відрізок часу, значно спрощуючи її (наприклад, комп'ютер). Результатом інноваційної діяльності стають інновації, які дають зовсім іншу якість виробленої продукції, стимулюють створення нових галузей локальних економік, розвиток ринку праці та сфери освіти, призводять до зниження витрат, економії та заміщення природних ресурсів, слугують інструментом для залучення інвестицій. Причинно-наслідковий зв'язок між інвестиціями у науку і розробки та економічним ростом, що матиме підприємство від комерціалізації отриманої інновації, ще у 2000 році довів професор Дж. Алстон (Каліфорнійський університет у Дейвісі), на прикладі дослідження сфери сільського господарства. За його оцінками, кожний вкладений долар США у науку АПК у країнах Європи генерує більше 62 доларів національного

багатства, у США та Канаді – 46,5 долара, у Японії та Ізраїлі – 37,4 долара, у Латинській Америці – 43 долара США національного багатства [141].

Відтак, достатнє фінансування та стимулювання розвитку інноваційної діяльності дозволить трансформувати економіку країни у економіку знань, підвищити інвестиційну привабливість вітчизняних підприємств та підняти їх на конкурентоздатній рівень на світовій арені.

Фінансування наукових проєктів в Україні знаходиться на досить низькому рівні, у порівнянні із США та країнами Європи. Обсяг фінансування інноваційної діяльності, наведений у табл. 1.13, дозволяє дійти до висновку, що загальний обсяг витрат має тенденцію до зменшення, у середньому, на 20%.

Таблиця 1.13

**Джерела фінансування інноваційної діяльності
промислових підприємств в Україні за 2012–2017 рр.**

Рік	Загальна сума витрат	У тому числі за рахунок коштів			
		Власних	Державного бюджету, млн грн	Іноземних інвесторів	Інші джерела
2012	11480,6	7335,9	224,3	994,8	2925,6
2013	9562,6	6973,4	24,7	1253,2	1311,3
2014*	7695,9	6540,3	344,1	138,7	672,8
2015*	13813,7	13427,0	55,1	58,6	273,0
2016*	23229,5	22036,0	179,0	23,4	991,1
2017*	9117,5	7704,1	227,3	107,8	1078,3

* Дані наведені за результатами державного статистичного спостереження за формою № ІНН «Обстеження інноваційної діяльності підприємств за період 2014–2016 років» (за міжнародною методологією).

Джерело: [142].

При цьому, найбільшу частку витрат організації покривають власними коштами, менше 2% припадає на кошти державного бюджету, нестабільним залишається рівень іноземних інвестицій у наукову сферу України, на що впливає велика кількість як зовнішніх, так і внутрішніх факторів у країні, що змінюються із року в рік. На інші джерела фінан-

сування наукових та науково-технічних робіт в Україні припадає близько 15% від загальної суми витрат.

Як видно з табл. 1.13, основним джерелом фінансування інноваційної діяльності промислових підприємств України є власні кошти (тобто 84% від загальної суми витрат у 2017 році). При цьому, обсяги прямих іноземних інвестицій, що надійшли до інноваційного сектору економіки є досить низькими. Наприклад, у 2017 році при сумі залучених прямих іноземних інвестицій у розмірі 1 630,4 млн дол. США, на фінансування інновацій спрямовано лише 0,25%, що свідчить про необхідність модернізації державних заходів, спрямованих на залучення іноземних інвесторів та підвищення інвестиційної привабливості даної сфери [82, с. 37; 143].

За даними дослідження, проведеного Європейським патентним офісом спільно з Офісом інтелектуальної власності ЄС у 2016 році, 42% від загальної економічної активності у ЄС (а це близько 5,7 трлн євро щорічно) формується у галузях, пов'язаних із інтелектуальною власністю. Водночас 38% всієї зайнятості в ЄС, тобто 82 мільйона робочих місць, які використовують інтелектуальну власність [114].

Протягом 2014–2016 рр. 18,4% вітчизняних підприємств займалося інноваційною діяльністю. За видами економічної діяльності, найвища частка інноваційних підприємств була на підприємствах інформації та телекомунікації (22,1%), переробної промисловості (21,9%), фінансової та страхової діяльності (21,7%) та діяльності у сфері архітектури та інжинірингу (20,1%). При цьому вища за середню по країні частка підприємств із технологічними інноваціями була серед підприємств переробної промисловості (15,6%), з постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (12,6%), а також підприємств, які займалися діяльністю у сферах архітектури та інжинірингу, науковими дослідженнями та розробками, рекламною діяльністю (13,2%); з нетехнологічними інноваціями – серед підприємств фінансової та страхової діяльності (18,0%), інформації та телекомунікації (17,3%), переробної промисловості (15,3%) [145].

Дослідження стану комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах показало, що частка промислових підприємств, які впроваджують та ведуть інноваційну діяльність, за даними Державної служби статистики України у 2010–2017 рр. становила у середньому лише 14,3% (табл. 1.14).

Таблиця 1.14

**Впровадження інновацій на промислових підприємствах
України у 2012–2017 рр.**

Рік	Частка підприємств, що впроваджували інновації, %	Впроваджено нових технологічних процесів	Впроваджено виробництво інноваційних видів продукції, найменувань	Частка реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової, %
2012	13,6	2188	3403	3,3
2013	13,6	1576	3138	3,3
2014*	12,1	1743	3661	2,5
2015*	15,2	1217	3136	1,4
2016*	16,6	3489	4139	...
2017*	14,3	1831	2387	0,7

Джерело: [146].

Найбільш поширеними способами комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності серед вітчизняних підприємств є ліцензування та франчайзинг. Правовою основою ліцензування є ліцензійні договори. За досліджуваний період спостерігається досить стабільна динаміка щодо реєстрації ліцензійних договорів (рис. 1.16). Так, у 2010 році зареєстровано 1 885 договорів щодо розпоряджання майновими правами на об'єкти промислової власності, а у 2017 році – 2 110 договорів. Аналітичні дані реєстрації договорів щодо розпорядження майновими правами промислової власності в Україні у 2010–2017 рр. в розрізі видів договорів наведено у дод. Б.

Облік об'єктів інтелектуальної власності

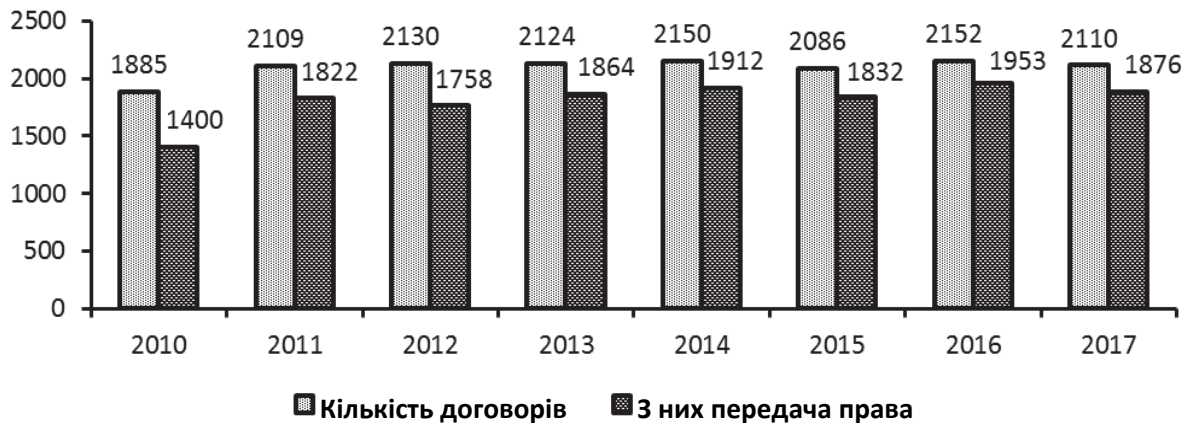


Рис. 1.16. Динаміка реєстрації договорів щодо розпорядження майновими правами промислової власності в Україні у 2010–2017 рр., кількість реєстрацій

Джерело: побудовано авторами за даними [86].

В Україні станом на 1 грудня 2018 р., починаючи з 1992 р., за даними Державного підприємства «Український інститут інтелектуальної власності (Укрпатент)» до державних реєстрів внесено 545 715 охоронних документів на об'єкти промислової власності, у тому числі 123 039 патенти на винаходи, 130 282 патенти на корисні моделі, 38 062 патенти на промислові зразки; 251 169 свідоцтв на знаки для товарів і послуг з урахуванням розділених реєстрацій, 13 свідоцтв на топографії інтегральних мікросхем, 3 116 кваліфікованих зазначень походження товарів, 34 свідоцтва на право використання зареєстрованих кваліфікованих зазначень походження товарів [147]. Для порівняння, кількість патентів, наданих Європейським патентним відомством у провідних країнах Європейського Союзу в 1999–2013 рр. становила: у Німеччині – 177 748, Франції – 62 358 16, Великої Британії – 46 865, Італії – 25 243, Швеції – 16 281, Нідерландах – 9392, Фінляндії – 7497, Австрії – 7229, Данії – 6051, Іспанії – 4235, в інших країнах ЄС – 7 [148].

У світовій практиці дуже розвинутою бізнес-моделлю, яка також характеризує комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності, є франчайзинг. У США налічується близько 15000 франчайзингових мереж. Наприклад, амери-

канська корпорація «Макдональдс» має більше 21000 ресторанів у більш ніж 100 країнах світу, що дозволяє обслуговувати близько 30 млн. клієнтів у день. Трохи більше 65% ресторанів компанії користуються послугами 4500 франчайзингових агентів [99]. На сьогодні у США 80% фірм працює за договорами концесії (які є правовою основою франчайзингу), в Європі цей показник сягає 67%, а в Україні – 23% [149].

Дослідження сектору франчайзингу на вітчизняному ринку вказує на все більший інтерес малого та середнього бізнесу до франчайзингу, оскільки під час розвитку ринкових відносин та економічної нестабільності у нашій країні, цей вид бізнес-моделі усуває значну невизначеність у веденні господарської діяльності. На сьогодні відзначається зниження цін на оренду нерухомості нежитлового призначення, що є позитивним стимулом до відкриття власної франчайзингової точки. Однак на вітчизняному ринку привабливішими є ті франчайзингові пропозиції, які не зобов'язують франчайзі до придбання іноземного обладнання за валютні кошти. Причиною цього є можливість різкої девальвації гривні, за результатами якої, наприклад, у 2015 році ціна на іноземні франшизи та імпортоване обладнання зросла майже утричі [150].

Відповідно до аналітичних матеріалів Franchise Group сучасний вітчизняний ринок франчайзингу налічує більше 400 франчайзерів (рис. 1.17). Незважаючи на певний спад у 2017 році, дана динаміка є позитивною, оскільки з ринку вийшли підробні франчайзери (шахраї) [151].

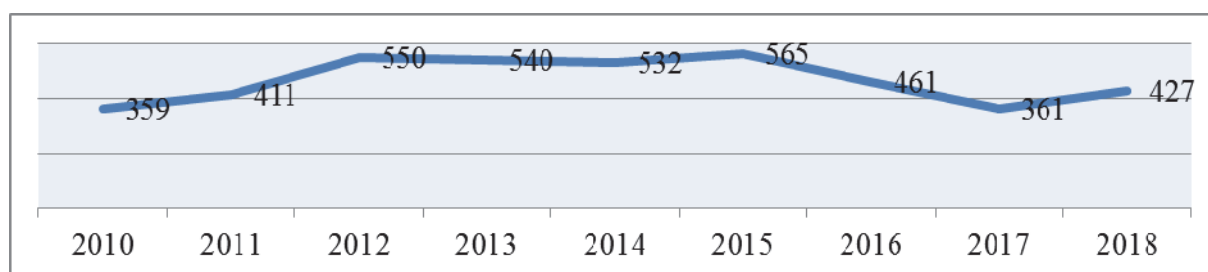


Рис. 1.17. Кількість франчайзерів в Україні, шт.

Джерело: побудовано авторами за даними [150–153].

Значну частку франчайзингового ринку займають міжнародні компанії, що зумовлено дешевими ресурсами. При цьому, українські компанії з кожним роком отримують 7% від їх частки за рахунок ціноутворення та дешевої найманої сили [151]. Структура ринку франчайзингу в Україні наведена на рис. 1.18.



Рис. 1.18. Структура ринку франчайзингу в Україні

Джерело: сформовано авторами на основі [151].

Згідно з даними FRANDATA Corporation, у світі франчайзинг найбільш популярний у таких сферах економіки, як фаст-фуд (20%), роздрібна торгівля (15%), сфера послуг (12%), автомобільні перевезення та обслуговування (8%), будівництво (7%) [154].

З 2015 року більшість вітчизняних франшиз працюють у галузі роздрібною торгівлі, ресторанного господарства, послуг для бізнесу, сфера краси та здоров'я, дитячих брендів (рис. 1.19) [150, 153]. Окрім наведених галузей, у перспективі розглядається розвиток таких галузей, як сільське господарство, операції з нерухомістю, дизайн та архітектура, дистрибуція, юридичні послуги тощо [112, 153].

**Розділ 1. Інтелектуальна власність
в умовах глобальної трансформації**



Рис. 1.19. Структура франчайзингу в Україні

Джерело: сформовано авторами на основі [100, 106, 112, 150, 153].

Для вітчизняного ринку франчайзингу характерне лідируючий розвиток сфери громадського харчування (рис. 1.20).

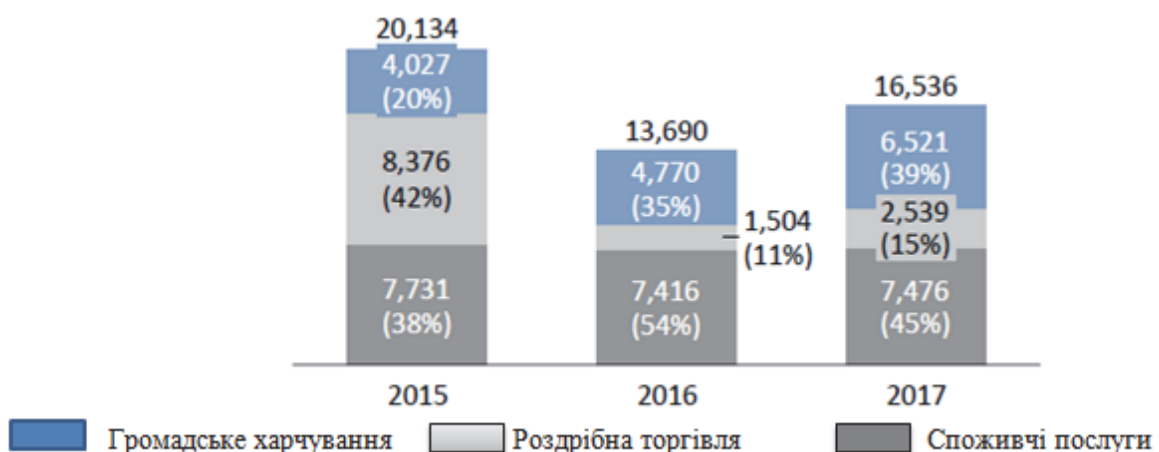


Рис. 1.20. Кількість франчайзингових об'єктів у розрізі сфер діяльності у 2015–2017 рр.

Джерело: [151].

У галузі роздрібної торгівлі більше 60% торгових точок працюють під брендами п'яти найкрупніших франчайзерів вітчизняного ринку: «Наша Ряба» – 2600 франчайзингових точок, «Гаврилівські курчата» – 1300 франчайзингових точок, «Цифротех» – 801 франчайзингова точка, «Том Фарр» – 247 франчайзингових точок, «Наш Край» – 161 франчайзингова точка. У сфері послуг майже 60% франчайзингових точок працюють під брендом трійки ведучих франчайзерів: «Нова Пошта», «Універсальна» та «Експрес-клінінг», які мають 2060, 1800 та 400 франчайзингових точок відповідно. У галузі громадського харчування група компаній «Фаст Фуд Систем» контролює 10% торгових точок через три франшизи: «Піцца Челентано» (163 франчайзингові точки), «Картопляна Хата» (21 франчайзингова точка), «Яппі» – 4 франчайзингові точки [150].

За даними Інтернет-журналу Harved на початку 2015 року на вітчизняному ринку нараховується 1186 франчайзингових пропозицій. Хоча домінуюча роль відведена вітчизняним франчайзерам, серед зарубіжних представлені франчайзери з Росії, Польщі, Нідерландів, Франції, США, Німеччини та Англії [155]. Досліджуючи запропоновані франшизи на вітчизняному ринку [156–158], можна стверджувати, що актуальними на сьогодні є наступні: вуличні мініхлібопекарні та кондитерські; фаст-фуди у місцях з великою кількістю відвідувачів; мовні курси під популярним брендом; обслуговування інформаційної техніки; точки продажу вегетаріанської та екопродукції; послуги з клінінгу (прибирання квартир, офісів, котеджів, приміщень після ремонту, миття вікон та вітрин тощо); продуктові магазини у житлових масивах [159].

У дослідженні, проведеному Європейським патентним офісом спільно з Офісом інтелектуальної власності ЄС у 2016 році, зазначається, що за результатами діяльності галузей, у яких торгівлі інтелектуальної власності відведено домінуючу роль, відмічаються високі показники її імпорту (85%) та

експорту (93%), при цьому сальдо торговельного балансу сягає 96,4 млрд євро протягом 2011–2013 рр. Варто зазначити, що торгівля інтелектуальною власністю у країнах ЄС виявилася стійкою до економічної кризи, та навіть показує збільшення показників у порівнянні з 2010 роком [114].

Натомість протягом 2015 р. з України було експортовано програмне забезпечення на суму 2,5 млрд дол. США. Понад 100 високотехнологічних транснаціональних компаній активно залучають спеціалістів з України. Cisco, Oracle, Rakuten, Samsung шукають тут виконавців, а локальні компанії аутсорсингу допомагають сформувати команду висококваліфікованих фрілансерів й розвивають сектор R&D (Research and Development). Українські розробники працюють у корпоративних і вебпроектах на різних вертикалях, частина провайдерів побудували свою репутацію на вирішенні складних інженерних завдань [134].

Середній обсяг експорту роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності, протягом 2011–2014 рр. становив 97,4 млн дол. США, у 2015–2017 рр. знизився до 36,1 млн дол. США; темпи росту у 2012–2014 рр. та у I кв. 2018 р. (до попереднього періоду) перевищували 100,0%, у 2015–2017 рр. стали менше 100% (у 2015 р. – лише 52%) [82, с. 70]. У структурі експорту високотехнологічних послуг за 2017 рік роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, склали 28,1 млн дол. США, тобто 0,27% від загального обсягу зовнішньої торгівлі послугами [160, с. 31].

Імпорт роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності, становив у середньому за 2011–2017 рр. 448,8 млн грн, щорічні темпи його росту лише у 2014–2015 рр. та у I кв. 2018 р. були меншими за 100%, в інші роки ці темпи коливались від 101,9% до 203,5% [82, с. 71] (рис. 1.21).

Облік об'єктів інтелектуальної власності

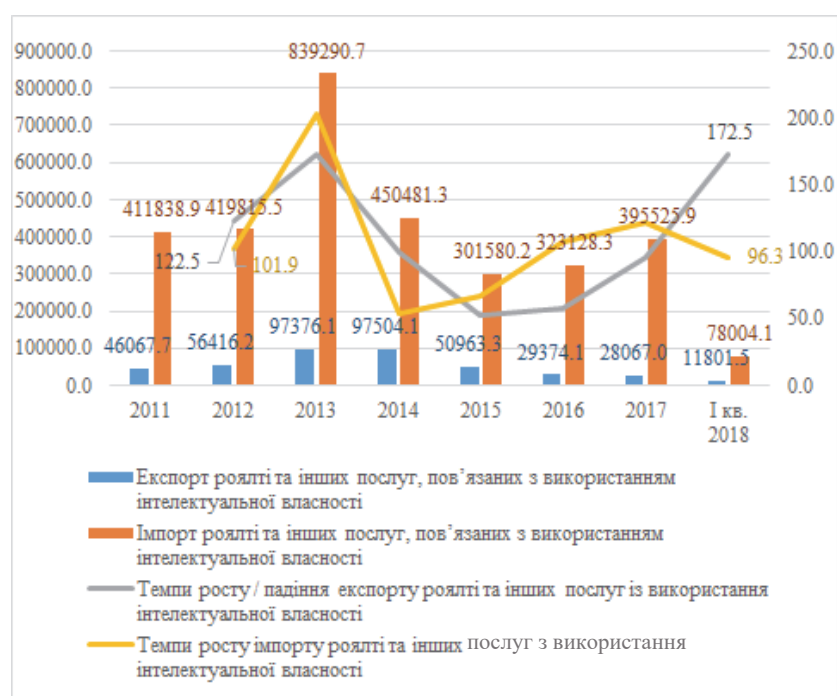


Рис. 1.21. Експорт та імпорт роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності у 2011–2018 рр., тис. дол. США

Джерело: [160, с. 72].

За результатами таких показників сальдо торговельного балансу роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності, набувало від'ємного значення протягом 2011–2017 рр. (табл. 1.15).

Найвища частка у загальному обсязі експорту об'єктів інтелектуальної власності у 2018 році належить послугам із передачі франшизи та знаків на використання торгової марки (майже 50% експорту роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності), на другому місці – послуги із ліцензійної діяльності – майже 32%. За темпами росту порівняно з 2017 р. на першому місці знаходяться теж послуги із передачі франшизи та знаків на використання торгової марки, що пояснюється найвищою часткою отриманих прав на інтелектуальну власність на знаки для товарів і послуг (47,2% у 2014 р. та 48,6% у 2017 р.) у загальній кількості отриманих прав на інтелектуальну власність та найвищими темпами росту отримання цих прав серед інших видів інтелектуальної власності у 2011–2017 рр. [82].

Таблиця 1.15

Експорт та імпорт послуг і роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності в Україні у 2011–2017 рр.

Найменування послуги згідно із КЗЕП	Обсяг, тис. дол. США						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Сальдо експорту-імпорту послуг	7557023,0	6863056,5	6710197,0	5147722,6	4213631,8	4541487,0	50877424,4
Сальдо експорту-імпорту роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності	-365771,2	-363399,3	-741914,6	-352977,2	-250617,0	-293754,3	-367458,9
Коефіцієнт покриття імпорту експортом роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,1	0,1
До загального обсягу розділу, %							
Експорт послуг – усього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Експорт роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності	0,3	0,4	0,7	0,8	0,5	0,3	0,3
Імпорт послуг – усього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Імпорт роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності	6,6	6,2	11,2	7,1	5,5	6,1	7,4

Джерело: [82, с. 71–72].

Проведений аналіз засвідчив, що Україна активно інтегрується у світовий ринок інтелектуальної власності. Відзначається позитивна динаміка кількості реєстрації ліцензійних договорів щодо розпоряджання майновими правами на об'єкти промислової власності, обсягів експорту роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності. Про тенденції зростання ефективності вищої освіти в Україні свідчить підвищення позиції у рейтингу *Bloomberg Innovation Index*, а також за критерієм «Наявність учених та інженерів» у рейтингу *Global Competitiveness Index*.

Враховуючи зацікавленість іноземних інвесторів у сфері інформаційних технологій, яка демонструє позитивну динаміку протягом останніх років, дослідження у зазначеному напрямі слід зосередити на пошуку механізмів подальшої активізації процесів інтеграції України у глобальний ринок інтелектуальної власності.

Розділ 2

КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В ЕКОНОМІЦІ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА

2.1. Сутність та стратегії комерціалізації прав на об'єкти інтелектуальної власності

Сталий розвиток країни та закріплення її позицій на світовій арені неможливе без врахування цінності створених об'єктів інтелектуальної власності. Їх подальша комерціалізація призводить як до покращення показників на макро-рівні, так і до, наприклад, капіталізації суб'єкта підприємницького сектору на ринку, або до підвищення інвестиційної привабливості підприємств та організацій, що займаються науковими розробками. Істотний внесок у дослідження теоретичних, методичних та організаційних засад процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності належить таким видатним вченим, як С. Ю. Бут [161], В. В. Вірченку [162], І. В. Жураковській [163], К. Ідріс [44], С. Ф. Легенчуку, О. В. Кам'янській [164], Р. Каплану [165], В. І. Куцику [166], Г. М. Остапович [69], А. П. Маккою [11], С. М. Махнуші [167], Н. П. Мешко, Л. М. Осмятченко [4], Д. Нортону [165], Н. А. Слободянюку [168], І. О. Совершенній [161], О. М. Сторожено [69], Г. Л. Ступнікеру [169], Г. В. Уманців [170], Є. І. Ходаківському [34], В. П. Чеботарьову [171], О. С. Чікіній [164], П. М. Цибульову [171], О. В. Фоміній [69]. Проте постійні зміни у законодавстві України, нестабільність ринкових процесів та постійна конкурентна боротьба на ринку інтелектуальної власності зумовлюють необхідність постійного дослідження її сутнісних проявів, звертаючи все більшу увагу на міжнародний досвід процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Інтелектуалізація вітчизняної економіки вимагає від підприємств створення інтелектуальних продуктів у процесі

провадження своєї господарської діяльності, а для ефективного розвитку та утримання сегмента ринку конкурентоспроможним підприємствам необхідно реалізовувати результати своєї інтелектуальної діяльності на ринку.

Відповідно до вітчизняного законодавства право власності з правом інтелектуальної власності (виключне право) існують незалежно один від одного (частина 1 статті 419 Цивільного кодексу України [63]). Саме завдяки цій нормі перехід майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності не означає перехід права власності на майно, у якому виражено результат інтелектуальної діяльності (частина 2 статті 419 Цивільного кодексу України [63]). Так само і перехід права власності на майно не призводить до переходу майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності (частина 2 статті 419 Цивільного кодексу України [63]). Саме ці положення визначають особливості залучення в економічний оборот об'єктів інтелектуальної власності та їх матеріального втілення залежно від того, яке право набуто господарюючим суб'єктом – право власності чи право інтелектуальної власності (рис. 2.1).

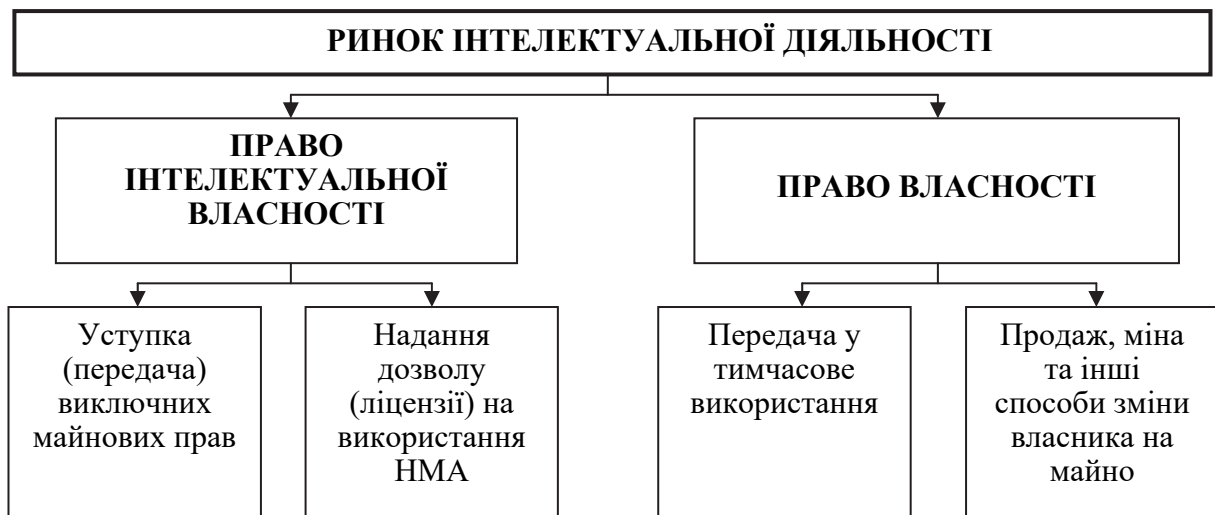


Рис. 2.1. Використання об'єктів інтелектуальної власності та їх матеріального втілення на ринку

Джерело: удосконалено авторами на основі [172, с. 39].

На сьогодні у наукових дослідженнях немає єдності у розумінні мети комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що пояснюється складністю та багатоаспектністю досліджуваного процесу (дод. В.1). Так, Н. П. Мешко, П. В. Робота [173], С. Ю. Бут, І. О. Совершенна [161], С. М. Махнуша [167], О. В. Кам'янська [164], Г. Л. Ступнікер [169], А. Г. Завгородній, Г. Л. Вознюк [174], В. А. Денисюк [175], Я. С. Матковська, Ю. А. Мальцева [176], Б. Д. Гаврилишин [57] метою комерціалізації вважають отримання прибутку або іншої економічної вигоди, що можливо за умов взаємовигідних відносин між учасниками цього процесу. О. В. Кам'янська, О. С. Чікіна трактують термін «комерціалізація» як взаємовигідні відносини та дії учасників цього процесу [164]. Г. Л. Ступнікер під комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності розуміє процес активної реалізації технологічного капіталу підприємства як складової його інтелектуального капіталу з метою підвищення прибутку і забезпечення ринкової капіталізації підприємства [169]. В. В. Вірченко пропонує під комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності розуміти комплекс заходів щодо впровадження результатів інтелектуальної діяльності у господарський оборот з метою отримання економічного прибутку, що супроводжується їх трансформацією у інтелектуальний капітал підприємств, який використовується для виробництва інноваційної продукції з високою часткою доданої вартості та зміцності конкурентоспроможності суб'єктів господарювання на глобалізованих товарних ринках [162]. Ми погоджуємося із наведеними поглядами щодо сутності поняття комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, оскільки всі вони, в цілому, зводяться до отримання додаткових прибутків або інших економічних вигод, що є і головною метою ведення господарської діяльності. Також автори не залишають без уваги взаємодію комерціалізації із усіма складовими бізнес-процесу та зазначають на важливості захоплення більшої частки ринку, що є характерним для ринкових відносин постіндустріального суспільства.

В. В. Дорофєєва у своїх дослідженнях стверджує, що комерціалізація інновацій – це діяльність з продажу або

сприяння продажу інноваційних товарів і послуг [177]. Однак, на нашу думку, такі обмеження у визначенні процесу комерціалізації зводять її до маркетингової діяльності, тим самим не повною мірою характеризуючи її можливості.

Узагальнення наукових джерел, наведених у дод. В.1, дозволило виокремити такі сучасні підходи до визначення сутнісно-змістовного наповнення та економічної основи визначення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, як діяльність підприємства з метою отримання прибутку шляхом використання інновацій; діяльність підприємства щодо використання інновацій; діяльність підприємства, спрямована на продаж та збут інновацій; бізнес-процес підприємства, метою якого є примноження прибутків завдяки реалізації інновацій; ототожнення з трансфером технологій.

Як видно з дод. В.1, процесного підходу до тлумачення сутності комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності притримуються Г. Л. Ступнікер [169], Р. Бендеріен [56], А. М. Прохоров [178], С. В. Філіпова [179], М. О. Цибинога, О. В. Старкова, Л. А. Гнучих [180], Дж. Козметський [181], В. Л. Антонець, Н. В. Нечаєва [182], Н. М. Фонштейн [183], М. П. Калініченко [184]. При цьому, автори тлумачать процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності як процес: переміщення інновації від ідеї до ринку; перетворення інноваційної розробки на інноваційну продукцію з подальшою реалізацією на ринку; лише реалізацію інновації на ринку; формування нових ринків збуту інноваційної продукції.

З авторської позиції комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності слід розглядати як цілісний господарський процес від ініціювання інноваційного проєкту до його безпосередньої реалізації. Зважаючи на це, запропоновано під комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності розуміти *впорядковану послідовність взаємозв'язаних дій та операцій щодо створення (розробки), використання та передавання майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності з метою отримання економічних вигід та формування соціального ефекту.*

Для уточнення концептуальних засад сутності комерціалізації інтелектуальної власності слід провести компаративний огляд теоретичних підходів різних науковців щодо його концептуальних основ. Науковці одногласно прийшли до висновку, що метою комерціалізації інтелектуальної власності є отримання прибутків або інших економічних вигод. Стосовно об'єктної складової цього процесу слід зазначити, що Р. С. Косцик [185] та ряд авторів, серед яких Є. І. Ходаківський, В. П. Якобчук, І. Л. Литвинчук [34], до об'єктів комерціалізації інтелектуальної власності відносять інноваційну продукцію. Водночас, К. М. Новікова [186], Г. М. Остапович, О. М. Стороженко, Г. В. Уманців та О. В. Фоміна [69] під об'єктами комерціалізації розуміють об'єкти інтелектуальної власності, тобто ту інноваційну продукцію, що вже отримала свою правову охорону, яку оцінено та яка може бути зархованою на баланс підприємства.

Запропоновані підходи до ідентифікації суб'єктів процесу комерціалізації інтелектуальної діяльності згруповані за різними підходами. Так, ряд авторів, серед яких Є. І. Ходаківський, В. П. Якобчук, І. Л. Литвинчук [34], поділяють суб'єкти на університети, науково-дослідні інститути та суб'єкти підприємництва. Зокрема, К. М. Новікова [186] виокремлює розробників інновацій, покупців та безпосередньо тих, хто надає або реалізує комерціалізаційні послуги: центри комерціалізації, консалтингові фірми, інноваційні центри та бізнес-інкубатори.

На нашу думку, доцільно використовувати запропоновану у п. 1.1 монографії класифікацію суб'єктів інтелектуальної власності за критерієм участі у процесі комерціалізації (див. табл. 1.1).

Отже, мета комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності – отримання економічної вигоди (зиску), захоплення нового сегмента ринку та задоволення потреб споживачів шляхом залучення інтелектуальної складової в економічний оборот підприємства. Об'єктами комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності виступають результати інтелектуальної діяльності, що набули правового статусу, а

суб'єктами – творці, інвестори, підприємці, фіскали, споживачі, посередники та консультанти (рис. 2.2).

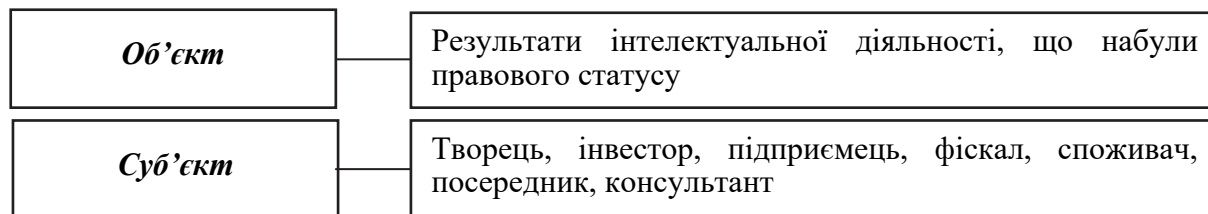


Рис. 2.2. Об'єкт та суб'єкт комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Впровадженню комерціалізації інтелектуальної власності, на думку К. М. Новікової, заважає ряд перешкод, характерних для суб'єктів комерціалізації, а саме: економічні – відсутність матеріальної заінтересованості в учасників процесу комерціалізації; організаційні – невідпрацьованість структури та функцій; правові – недосконалість законодавчої бази комерціалізації інновацій; фінансові – недостатність або відсутність джерел інвестування; кадрові – відсутність необхідних кадрів – брокерів інновацій; поведінкові – стосуються поведінки інновації на ринку та запитів на них; інформаційні – створення інформаційної бази ринку інновацій; маркетингові – рекламні та збутові заходи для провадження комерціалізації [186].

Для досягнення запланованих результатів у процесі використання об'єктів інтелектуальної власності підприємству необхідно обирати стратегію їх комерціалізації, яка являє собою комплексний процес, що полягає не тільки у виборі одного із способів комерціалізації, а й в детальному плануванні процесу комерційного використання результатів інтелектуальної власності шляхом прийняття рішень щодо доцільності закріплення прав на розроблений об'єкт, часу виведення результатів інновацій на ринок, способів ресурсного забезпечення процедур взаємодії з контрагентами тощо [187, с. 36]. Тобто стратегія комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є довгостроковим планом підприємства, у

якому зведено економічні, управлінські, правові, маркетингові, технічні та технологічні завдання, реалізація яких дозволить підприємству отримати економічні та соціальні переваги, побудувати ринкову інфраструктуру.

Багатоваріантність способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності вимагає від підприємства вибір чіткої стратегії реалізації цього процесу, що дозволить отримати заплановані результати (збільшення доходів, зменшення витрат, покращення якості продукції, мінімізація виробничих витрат тощо). При цьому на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності можуть впливати як зовнішні, так і внутрішні фактори, які потребують постійної ідентифікації, моніторингу та оцінки. Саме це зможе забезпечити збалансованість всіх аспектів бізнесу: інноваційного, інвестиційного, фінансового, маркетингового, управлінського, що сприятиме ефективній реалізації стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Детальний огляд факторів впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності та їх економічної оцінки розглянуто у п. 2.2 монографії.

З урахуванням вітчизняної та міжнародної практики підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, можна виокремити основні стратегії комерціалізації (рис. 2.3).

Стратегія використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві є найприбутковішою та найризиковішою, оскільки на підприємство можуть впливати ризики, пов'язані з інноваційною діяльністю та виходом на ринок інноваційної продукції. Обирає підприємство таку стратегію для:

– виробництва інноваційної продукції з подальшою реалізацією на ринку. В даному випадку інноваційна продукція є продукцією, виготовленою на підприємстві;

– модернізації виробничого обладнання, яке дозволить зменшити розмір собівартості готової продукції, покращити її якісні характеристики, збільшити обсяг виготовлення;

Облік об'єктів інтелектуальної власності

– покращення певних господарських процесів: товарної логістики, способу та швидкості доставки товару тощо.

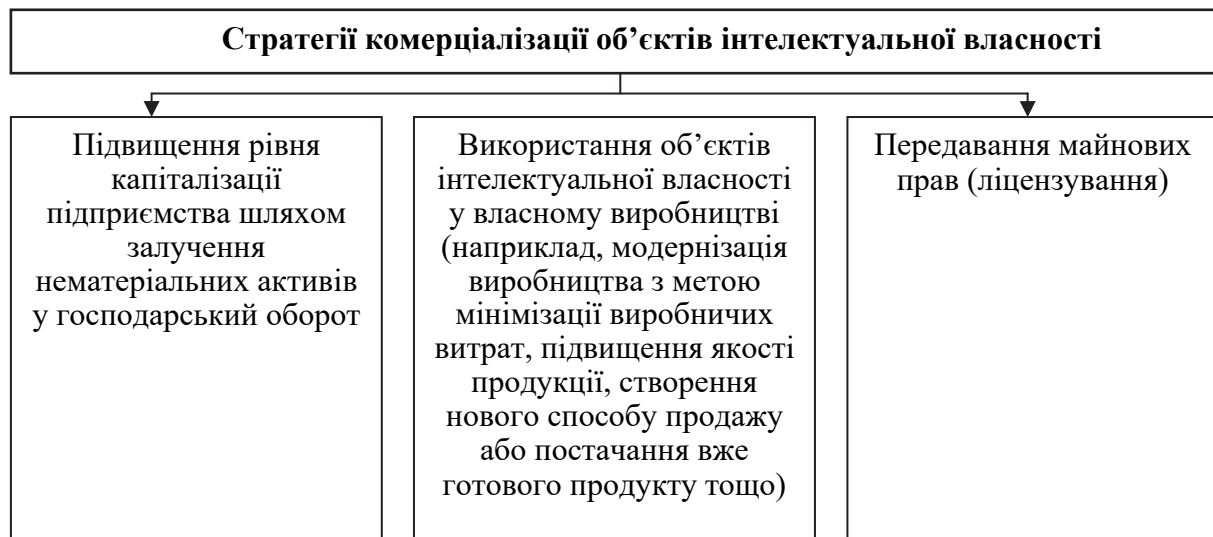


Рис. 2.3. Стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

При цьому ефектом від реалізації такої стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності можуть бути збільшення доходів, покращення якості продукції, мінімізація витрат, у тому числі виробничих тощо.

Під час реалізації стратегії підвищення рівня капіталізації підприємства шляхом залучення нематеріальних активів у господарський оборот об'єкти інтелектуальної власності обліковуються у складі нематеріальних активів підприємства. На відміну від стратегії використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві ця стратегія дозволяє підприємству зменшити свої ризики під час виходу на ринок, а також є дієвим інструментом амортизаційної політики підприємства.

Стратегія передавання майнових прав (ліцензування) дозволяє ліцензіару прав на об'єкти інтелектуальної власності отримувати дохід від повної або часткової переуступки прав, який розподіляється між ним та ліцензіатом. У даному випадку об'єкти інтелектуальної власності розглядається підприємством-

ліцензіаром як товар, що дає змогу підприємству отримувати «пасивний» дохід (аналогічний доходу від здавання майна в оренду).

Велику роль у процесі реалізації інтелектуальної власності на ринку відіграє вибір способу комерціалізації (тобто системи прийомів, що дають можливість досягти запланованих цілей шляхом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності), оскільки кожна новація є унікальною за своєю природою, що необхідно обов'язково враховувати та зумовлює підприємства формувати відповідний підхід до цього процесу. Використання об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах можливе багатьма способами, які охарактеризовано у дод. В.2.

Підприємство може самостійно здійснювати комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності або ж звертатися до аутсорсингових компаній. У разі самостійної комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності підприємство може утворювати тимчасову групу співробітників або постійно діючий підрозділ. Зазначена форма комерціалізації є доречною у разі одночасного просування інновації на внутрішньому та зовнішньому ринках.

Так, С. В. Філіппова та Ю. В. Ковтуненко на основі аналізу вітчизняних та зарубіжних наукових праць виділяють такі способи комерціалізації: самостійне використання інноваційної розробки (у даному випадку весь дохід та права власності на інновації буде належати материнській компанії); дифузія інновацій (у даному випадку правовласнику належить дохід від переуступки прав власності, а також від їх використання); спосіб «спільного використання» (у першому випадку підприємства об'єднуються на основі взаємовигідних відносин обміну інноваційною продукцією, а у другому – з метою об'єднання активів. Значна перевага цього способу – диверсифікація ризиків між учасниками процесу комерціалізації); спосіб акумулювання максимуму доходів від інновацій (тобто продаж патенту, тим самим розглядаючи свою інновацію як товар. Так, підприємство лише разово отримає винагороду від продажу інновації) [179].

Таким чином, охарактеризовані вище форми належать до організаційних форм як такі, що забезпечують процес комерціалізації, а обрані відповідно до них способи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності являють собою її економіко-правові форми [179] (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Форми та способи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: сформовано та доповнено авторами на основі [179].

Дослідження практики комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності розглянуті способи об'єднує у три, а саме: самостійне використання інновацій, переуступка частини прав та повна передача прав на інновації [188–193]. На рис. 2.5 наведені основні переваги та недоліки базових способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

**Розділ 2. Комерціалізація інтелектуальної власності
в економіці інформаційного суспільства**



Рис. 2.5. Переваги та недоліки способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: сформовано та доповнено авторами на основі [186].

Підприємство повинно визначитись із тим, який результат від комерціалізації для нього є більш привабливим: наприклад, зменшення витрат та ризиків, чи висока дохідність тощо. Тому, окрім зазначених переваг та недоліків кожного із способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, слід брати

до уваги й інші чинники, що впливають на вибір того чи іншого способу, серед яких: галузева спрямованість, сфері діяльності підприємства, можливості підприємства (кадрові, фінансові, ресурсні тощо), інвестиційна привабливість, цілі інноваційної діяльності, особливості інноваційної діяльності підприємства, специфіка інноваційної розробки, особливості комерціалізації інноваційної розробки, податкові наслідки.

З урахуванням тенденцій комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, міжнародного досвіду та усталених способів її здійснення на теренах нашої країни можна виокремити такі характеристики способів комерціалізації: передбачувані доходи та витрати, можливі ефекти від реалізації конкретного способу комерціалізації, вид права, яке набуто підприємством. Зважаючи на варіативність способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, пропонуємо такий алгоритм вибору доцільнішого способу (рис. 2.6).

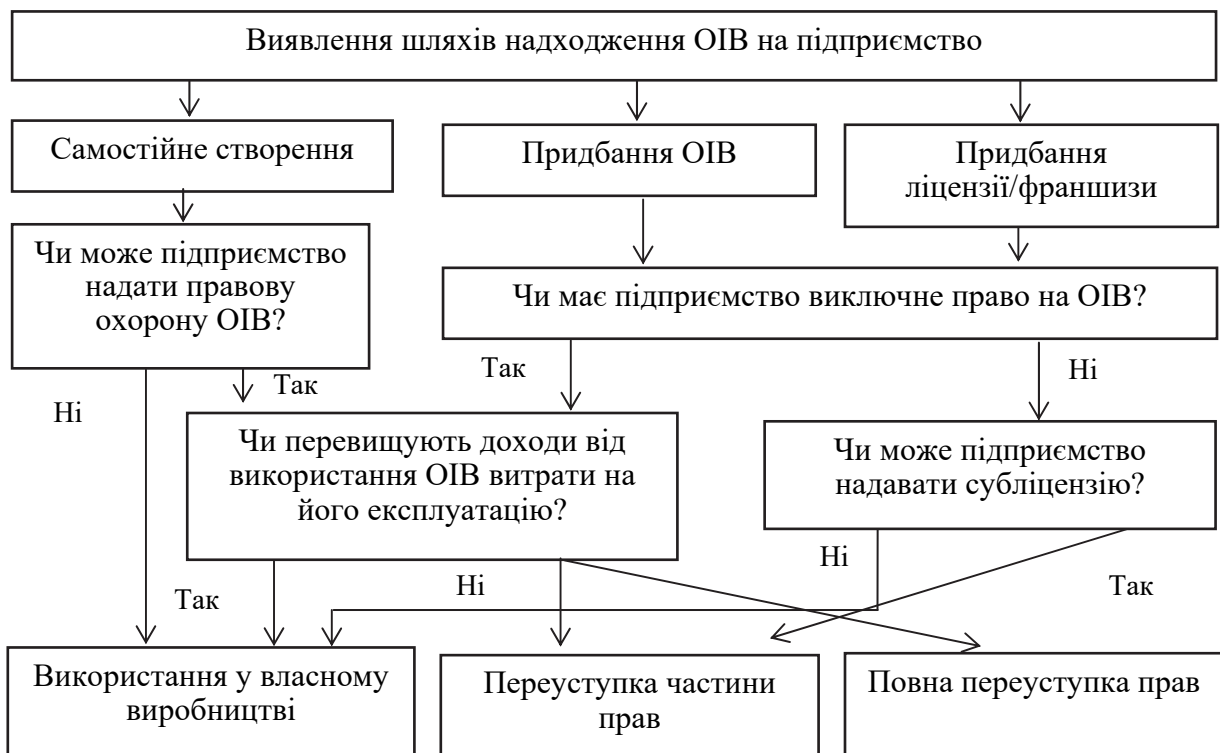


Рис. 2.6. Алгоритм вибору способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Розділ 2. Комерціалізація інтелектуальної власності в економіці інформаційного суспільства

Для успішної реалізації стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності необхідно побудувати логічну та змістовну поетапну модель комерціалізації. Так, у Методичних рекомендаціях з комерціалізації розробок, створених в результаті науково-технічної діяльності, наводяться такі етапи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (рис. 2.7).

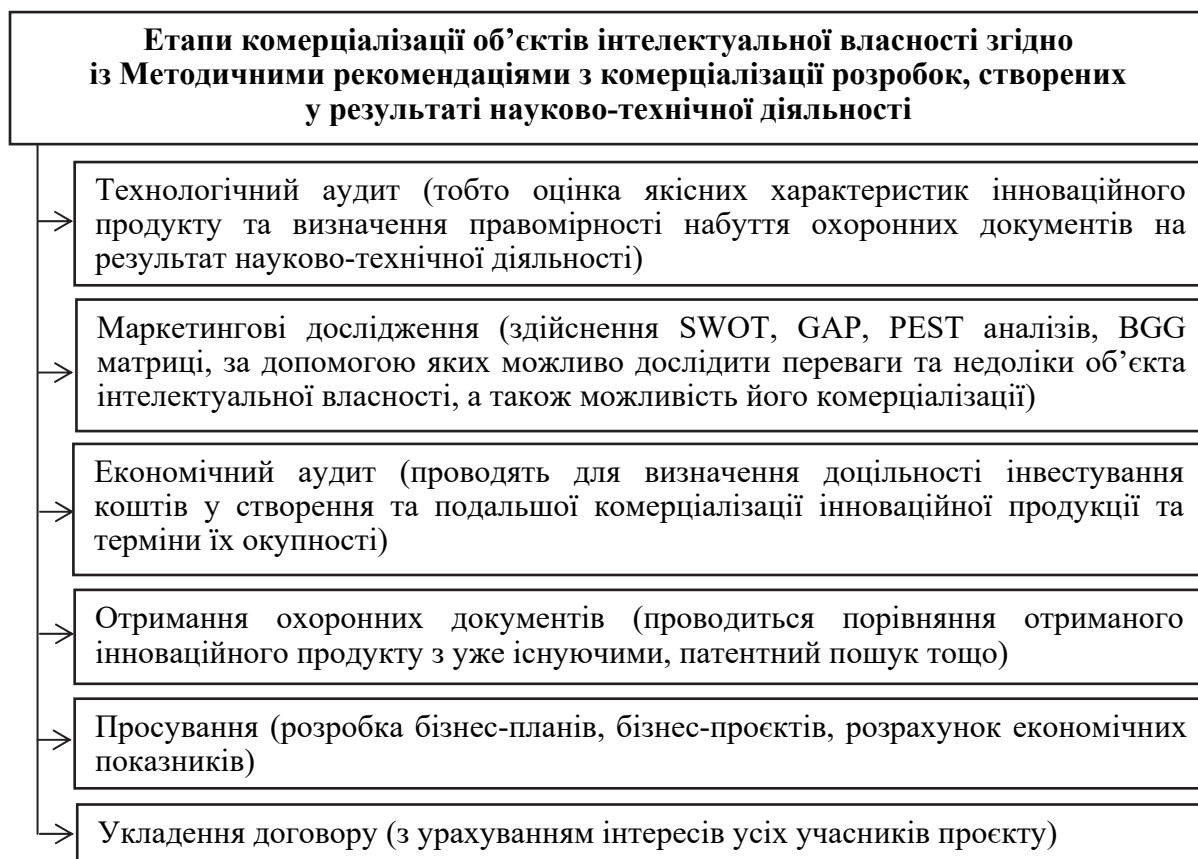


Рис. 2.7. Етапи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності згідно із Методичними рекомендаціями з комерціалізації розробок, створених у результаті науково-технічної діяльності

Джерело: сформовано авторами на основі [194].

Так, Г. Л. Ступнікер першим етапом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності виділяє оформлення правового статусу і, як наслідок, отримання інтелектуальної власності. Після зарахування до балансу інтелектуальна власність стає нематеріальним активом, а на останньому етапі відбувається використання нематеріальних активів в еконо-

мічній діяльності та набуття ними статусу технологічного капіталу [169].

В. А. Первушин виокремлює такі етапи комерціалізації інтелектуальної власності: надходження технологій, збір додаткової інформації, узгодження умов комерціалізації з автором, підписання юридичних документів, підготовка технологій до комерціалізації, визначення ринкової ніші, підготовка рекламних матеріалів, пошук покупця технології, переговори з потенційним покупцем, оформлення продажу ліцензії або комерціалізації в іншій формі [195]. У даному випадку науковець виділяє етапи, які проходить підприємство, що не займається самостійним створенням інноваційного продукту, а залучає його від іншого суб'єкта.

Науковці М. А. Коваженков та Я. В. Бганцева виділяють такі етапи комерціалізації, як пошук та відбір проєктів для впровадження у виробництво ще до закінчення НДР (пошук інноваційних проєктів, експертиза проєктів, відбір інновацій), залучення інвестицій для фінансування впровадження інновації, розподіл і закріплення прав на інтелектуальну власність (юридичне закріплення прав на інтелектуальну власність), впровадження інновації у виробництво з подальшим її доопрацюванням і техніко-правовим супроводом [196]. Е. Ю. Усова до етапів комерціалізації відносить початкові НДДКР (рання стадія розробки), пізня стадія НДДКР (фінансування запуску виробництва), розширення виробництва (промислове впровадження розробки), етап активного освоєння виробництва. У даному випадку автори наводять лише етапи, пов'язані зі створенням та удосконаленням інновації, однак не розглядають економічну сторону процесу комерціалізації [197].

Колектив науковців А. В. Лихолетов, В. В. Лихолетов, М. А. Пестунов [198] наводять чотири блоки комерціалізації інтелектуальної власності: наукові дослідження (відкриття нового явища, теоретичне обґрунтування відкриття та пошук споріднених нових явищ); випробовування нової технології (вивчення нового явища, пошук технологій, апробація нових технологій у лабораторних умовах, виготовлення дослідних зразків); вдосконалення технології та зміна обсягу процесу

(оптимізація нової технології, масштабування процесів); маркетинг та збут продукту (промислове виробництво, маркетинг, реклама, збут, післяпродажний сервіс, використання продукту тощо). Запропоновані етапи комерціалізації слід уточнити відповідно до обраного способу комерціалізації. Наприклад, варіанти побудови бізнес-плану можуть залежити від того, які фінансові ресурси будуть залучені до процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Ю. Б. Гамота у своїх дослідженнях найбільше приділяє обґрунтуванню та доцільності комерціалізації інноваційних продуктів, а також їх правовій охороні [199]. Водночас, Я. Матковська пропонує більш детальний опис етапів комерціалізації інновацій, до яких відносить: фундаментальні дослідження; прикладні дослідження; відбір ідей та розроблення концепції інноваційної технології; підготовка бізнес-плану для інвесторів; пошук інвесторів; реалізацію проєктно-пошукових робіт; створення промислового зразка; патентування; виведення на ринок інноваційної технології; передача інноваційної технології; бізнес-план із впровадження інноваційної технології; впровадження, консалтинг, інсталяція, адаптація інноваційної технології; експлуатація інноваційної технології; обслуговування і сервіс; удосконалення інноваційної технології; модифікація інноваційної технології [200].

Вищезазначеними підходами до визначення етапів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності не передбачено етапу, на якому підприємство проводить аналіз ефективності комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Як наголошувалося, комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності спрямована на отримання певних економічних та соціальних переваг, що вимагає від підприємства постійного моніторингу результатів реалізації обраної стратегії з метою аналізу її ефективності.

Зважаючи на відсутність єдиного наукового підходу до побудови процесу комерціалізації інтелектуальної власності, пропонуємо власну змістовну послідовність етапів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що наведена на рис. 2.8.

Облік об'єктів інтелектуальної власності

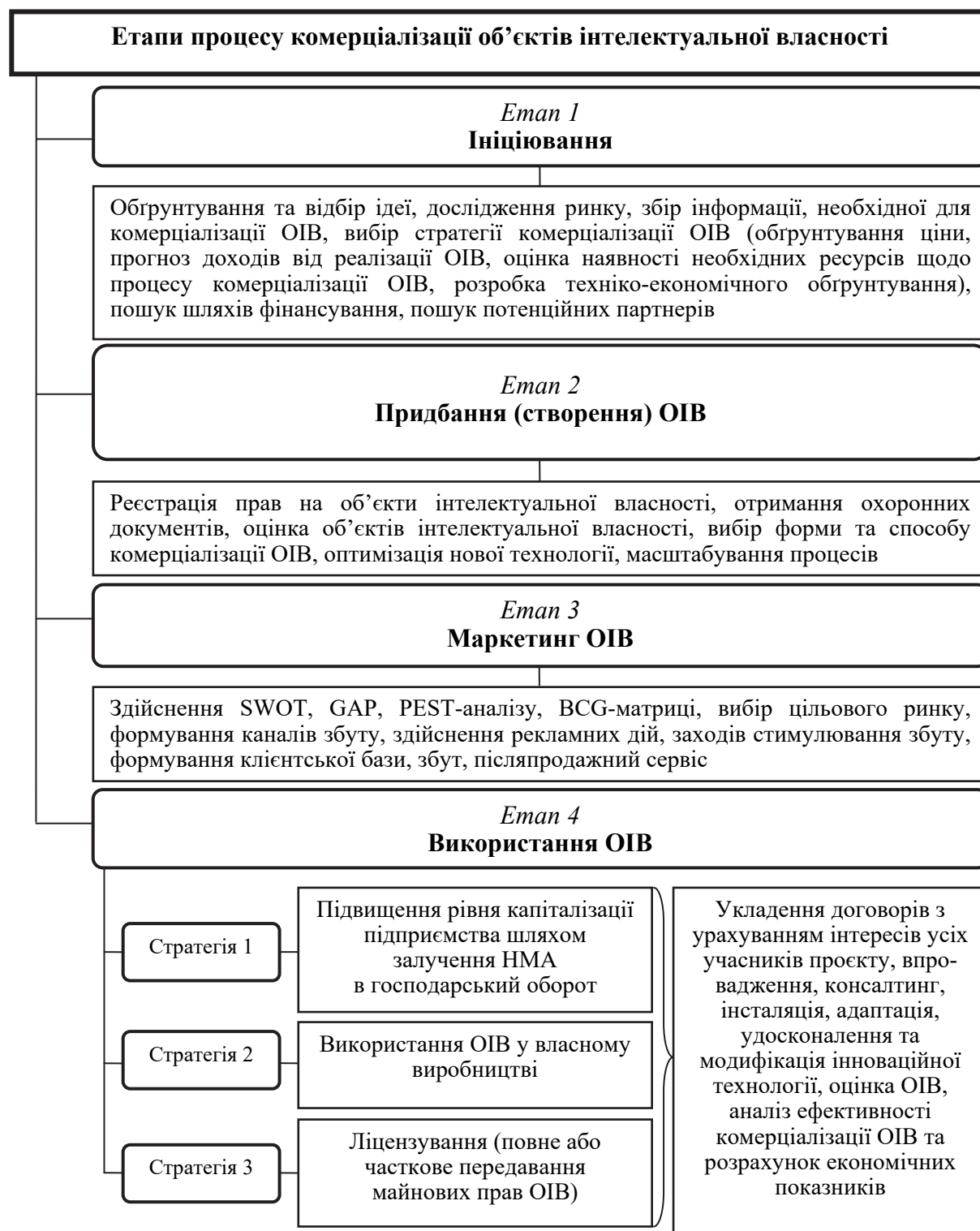


Рис. 2.8. Етапи процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: складено та удосконалено авторами на основі [194, 198–200].

На нашу думку, процес комерціалізації починається з етапу ініціювання, на якому здійснюється обґрунтування доцільності використання конкретного об'єкта інтелектуальної власності. Саме на цьому етапі складається ТЕО, у якому зазначається калькуляція витрат на створення інноваційної продукції, обґрунтування її ціни, прогнозовані доходи від реалізації тощо. Якщо керівництво підприємства приймає рішення про доцільність впровадження даного проєкту, здійснюється пошук фінансових, трудових, матеріальних, інформаційних та інших ресурсів, що будуть необхідні для створення конкурентоспроможного продукту.

На етапі придбання (створення) об'єктів інтелектуальної власності проводять його правову охорону для здобуття ним правового статусу. На цьому етапі використання об'єктів інтелектуальної власності підприємство має цілком сформований інноваційний продукт, що готовий до комерціалізації. Під час використання об'єктів інтелектуальної власності у діяльності підприємства воно акумулює всі ресурси у межах підприємства, що дозволяє отримувати велику кількість переваг та витратити меншу кількість ресурсів.

Для ефективної комерціалізації об'єкти інтелектуальної власності слід прорекламувати або знайти шлях для стимулювання їх збуту, для чого автор виокремлює етап маркетингу об'єктів інтелектуальної власності.

Наступним етапом є етап використання об'єктів інтелектуальної власності за обраною стратегією комерціалізації. На цьому етапі підприємство також здійснює аналіз ефективності комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Запропоновані етапи комерціалізації інтелектуальної власності формують наукову базу для розроблення комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

2.2. Фактори впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Для досягнення максимального ефекту у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності підприємству необхідно визначитися, яку із стратегій комерціалізації для цього слід обрати. Зважаючи на те, що підприємство є відкритою системою, яке здійснює свою господарську діяльність у постійному активному взаємозв'язку як із зовнішніми, так і внутрішніми факторами, що безпосередньо впливають і на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Вітчизняні науковці М. В. Чорна, С. В. Глухова пропонують виділяти зовнішні та внутрішні чинники впливу на інноваційну діяльність підприємства. До зовнішніх чинників непрямого впливу віднесено стан економіки в цілому та стимулювання розвитку певної галузі, до зовнішніх чинників прямого впливу віднесено економічний стан регіону, економічний стан певної галузі та інноваційну активність певної галузі. Внутрішніми чинниками є ресурсне забезпечення інноваційної діяльності підприємства, результативність інноваційної діяльності підприємства [201, с. 45–46].

Як зазначає О. І. Кліпкова [202], на розвиток процесу комерціалізації впливають позитивні (наявність вітчизняної науково-технічної бази з диверсифікованою структурою, високий потенціал фундаментальних досліджень, що виконуються в академічних інститутах, значимий для світової спільноти, велика кількість ідей, що були генеровані у попередньому періоді, але не перейшли в процес комерціалізації, наявність висококваліфікованих кадрів) та негативні (високий рівень морального та фізичного старіння обладнання, який не в змозі забезпечити реалізацію інноваційних рішень з приводу комерціалізації, не проведена перевірка інтелектуальної власності, запатентовані технології та ноу-хау не оцінені з позицій їх ринкового застосування та потенціалу їх комерціалізації, деякі найбільш привабливі розробки використовуються без ліцензійних або інших компенсаційних виплат або просто розкрадаються, потенційні можливості наукових кадрів і кваліфі-

Розділ 2. Комерціалізація інтелектуальної власності в економіці інформаційного суспільства

кованого персоналу використовуються не повною мірою, відповідно формування креативного потенціалу підприємства сповільнюється, недосконалі методи маркетингового аналізу потреб внутрішнього ринку, ринків ближнього і далекого зарубіжжя з прив'язкою до науково-технічних можливостей) фактори. Здійснюючи групування наведених факторів, науковець поділяє всю сукупність зовнішніх факторів на фактори попиту, фактори конкуренції та виробничо-технічні фактори [202, с. 100–101; 203].

Теоретичне осмислення впровадження комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах дозволило зробити висновок про відсутність чіткого методичного обґрунтування впливу зовнішніх та внутрішніх (які також можуть бути позитивними чи негативними) факторів на всіх її етапах, що зумовлює необхідність розширення переліку наведених вище факторів.

З авторської позиції фактори впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності поділяються на зовнішні та внутрішні (рис. 2.9).

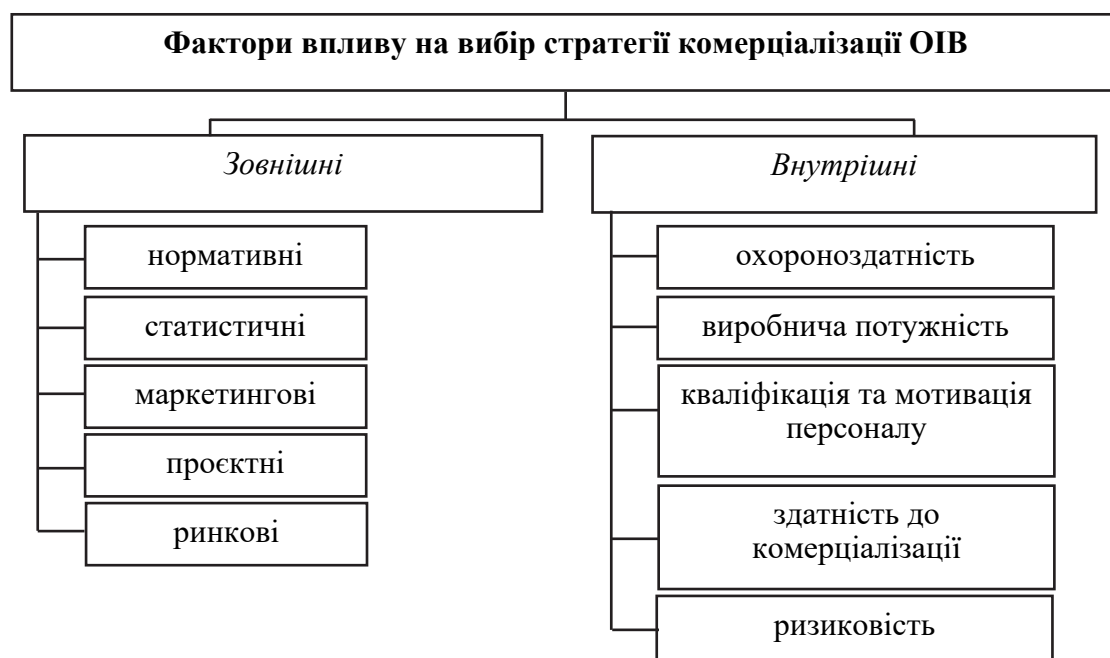


Рис. 2.9. Фактори впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Зовнішніми факторами впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є такі, на які підприємство не може прямо впливати, а саме:

- нормативні (положення нормативно-правових актів – закони України, накази, постанови, ПСБО, МСБО, методичні рекомендації, інструкції);

- статистичні (дані статистичних спостережень; дані опитувань та анкетувань; офіційна інформація Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України; офіційна інформація та звітність Державної служби статистики України);

- маркетингові (результати маркетингових досліджень);

- проєктні (проєктно-конструкторська документація);

- ринкові (наявність попиту у розробці, можливість входу та виходу на ринок, конкурентна насиченість ринку, наявність каналів збуту).

Першими міжнародними стандартами, що стосувалися класифікації інноваційної діяльності, є затверджені у 1963 році в італійському місті Фраскаті (завдяки чому отримали назву «Керівництво Фраскаті») стандарти практичного аналізу НДДКР [204].

У 1978 році було опубліковано перший документ, у якому визначалися основні методичні підходи для економічної оцінки інвестиційних проєктів – ЮНІДО у рекомендаціях «Manual for the preparation of industrial feasibility studies» (автори В. Беренс, П. М. Хавранек) [205].

Важливу роль у процесі аналізу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності відіграє Керівництво зі збору та аналізу даних з інновацій (надалі – Керівництво Осло). Починаючи з 1992 року Європейське співтовариство, організоване Європейським Союзом, разом із Австралією та Канадою опубліковують Керівництво Осло, яке висвітлює можливість розробки показників та збору даних про комплексний та внутрішньоскладний інноваційний процес. Відтак, у Керівництві Осло наводиться система концепцій, визначень та методології, що об'єднує досвід обстежень та досягнень

в розумінні інноваційного процесу, які поширюються на широке коло промислових галузей, а також на особливості інновацій у сфері послуг [206].

У 2013 році Україною було підтримано Декларацію сталого промислового розвитку, прийняту країнами-членами Організації ООН з промислового розвитку (вищезазначені ЮНІДО), у зв'язку із чим взяла на себе зобов'язання зміцнювати свій підприємницький та технологічний потенціал в цілях підвищення конкурентоспроможності, диверсифікувати та збільшувати додану вартість обробного сектору, забезпечувати доступ до гідних робочих місць у промисловості [207]. Беручи за основу ці рекомендації, в нашій країні у 2010 році затверджено Методичні рекомендації з розробки бізнес-планів інвестиційних проєктів [208].

Детальний огляд нормативно-правових актів, якими регулюються відносини у сфері інтелектуальної власності, розглянуто у п. 2.2 монографії, у контексті оцінки процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є вивчення розроблених на сьогодні методичних рекомендацій, до яких відносяться:

– Методика визначення економічної ефективності витрат на наукові дослідження і розробки та їх впровадження у виробництво (призначена для визначення ефективності прикладних науково-технічних розробок як потенційних інновацій на всіх стадіях їх життєвого циклу – наукових досліджень, проєктно-конструкторських розробок, створення дослідних зразків, їх випробування та впровадження у виробництво) [209];

– Методичні рекомендації з розробки бізнес-планів інвестиційних проєктів (підготовлено з метою забезпечення єдиного підходу до розробки суб'єктами господарювання бізнес-планів інвестиційних проєктів. Водночас вони узагальнюють світовий та вітчизняний досвід розроблення бізнес-планів і призначені для надання методичної допомоги суб'єктам господарювання) [208];

– Методичні рекомендації з комерціалізації розробок, створених у результаті науково-технічної діяльності (розроб-

лено з метою підвищення ефективності їх комерціалізації, вони визначають можливі шляхи комерціалізації результатів розробок та методичні підходи, критерії і показники, які застосовуються для оцінки їх ефективності. У методичних рекомендаціях враховано світовий досвід у сфері комерціалізації результатів науково-технічної діяльності, економічного обґрунтування науково-технічних проєктів, спрямованих на створення розробок, та оцінки ефективності їх використання у виробництві) [194].

Розроблені методичні рекомендації доцільно використовувати для формування бізнес-планів підприємства при розробці та впровадженні нової ідеї, визначення економічної ефективності витрат на НДДКР та безпосередньо визначення ефективності інвестиційного проєкту, що уособлює в собі комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності.

Внутрішні фактори впливу на комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності залежать у переважній більшості від особливостей діяльності підприємства, обраного способу та форми комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а також від того, чи є така діяльність основною для підприємства. Наприклад, для підприємств, що виробляють або використовують у своїй діяльності результати інноваційної діяльності шляхом безпосереднього виробництва, особливого значення набуває оцінка їх виробничих потужностей. При цьому, для торговельних підприємств зазначений внутрішній фактор взагалі не виникатиме. Натомість може виникати такий фактор, як охороноздатність об'єктів інтелектуальної власності (охорона торгової марки тощо).

За будь-якого вибору способу та форми комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності особливої уваги заслуговує такий фактор впливу, як їх конкурентоздатність, що збільшує можливості підприємства до захоплення частки ринку (або монопольного становища, що є більш характерним для більшої частини об'єктів інтелектуальної власності, зважаючи на їх унікальність).

Як зазначає Н. М. Сиротинська, підприємство має обирати стратегію, спираючись на показники оцінки інноваційного потенціалу, від значень якого (особливо показників ймовірних ризиків) залежить варіативність обраних форм та способів комерціалізації [210, с. 158].

Багатоваріантність реалізації процесу комерціалізації дозволяє підприємствам не обмежуватися лише одним способом. Наприклад, якщо підприємство створює обладнання, потім його можна не лише використовувати у власному виробництві, а й здавати у лізинг. У випадку модернізації виробничого процесу підприємство може надавати різні послуги іншим організаціям (інжиніринг). Також ефективним способом комерціалізації є продаж ліцензії або так звана «оренда» інновації – франчайзинг.

У разі самотійного використання об'єктів інтелектуальної власності підприємство здійснює суттєві фінансові, трудові та часові затрати. Однак навіть у разі значного захоплення частки інноваційного ринку існує ризик того, що інноваційна продукція або послуга не матимуть попиту серед потенційних споживачів навіть за ефективно організації виробництва. У даному випадку інвестиції на інноваційну діяльність розглядаються з позиції довготермінової перспективи. У разі переуступки частини прав або повної передачі прав на об'єкти інтелектуальної власності підприємство уступає частину ринку ліцензіату в обмін на стабільно невисокий дохід (наприклад, у вигляді роялті) [188].

За аналогією із зовнішніми факторами впливу на вибір процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, пропонуються такі групи внутрішніх факторів вибору стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. На відміну від зовнішніх, на внутрішні фактори впливу безпосередньо впливає підприємство, а також їм властиві особистісні та поведінкові особливості учасників процесу комерціалізації кожного окремого підприємства, а саме:

- охороноздатності об'єктів інтелектуальної власності (можливість оформити підтвердну документацію набуття права власності на використання об'єктів інтелектуальної власності);
- виробничої потужності підприємства (наявність власних ресурсів, що забезпечують реалізацію процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності);
- кваліфікації та мотивації персоналу (наявність персоналу відповідної кваліфікації, постійне її підвищення, наявність та реалізація інструментів мотивації персоналу та його заохочення);
- здатності до комерціалізації (попередній досвід комерціалізації на підприємстві, ступінь завершеності розробки, науково-технічний рівень розробки, потенційна сфера її застосування, показники економічної доцільності обраної стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності);
- ризиковості (технологічний, інноваційний, фінансовий, податковий ризику).

Слід зазначити, що жоден із вищезазначених факторів не може бути єдиною достатньою умовою для впровадження комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві. Методичні обґрунтування впровадження комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності мають поєднувати декілька мотивуючих факторів та умов. Саме тому до кожної із груп зазначених внутрішніх факторів впливу на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності доцільно сформувати систему показників оцінки їх впливу.

Як зазначено у дод. Ж.4, підтвердною документацією набуття права на використання об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві можуть бути патенти, свідоцтва про реєстрацію права на нематеріальний актив, договори про передачу нематеріальних активів, ліцензії.

Питання охорони об'єктів інтелектуальної власності для підприємства відіграє одну із ключових ролей, оскільки має цілу низку переваг, зокрема:

- підвищення авторитету інтелектуального продукту на ринку;

- вихід на ринок принципово нового товару або послуги;
- можливість виходу на нові ринки;
- унеможливлення недобросовісної конкуренції;
- заохочення до інноваційної активності персоналу;
- отримання додаткових доходів від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (у власній діяльності та за допомогою повної або часткової передачі прав власності).

Отримання охоронних документів на об'єкти інтелектуальної власності у більшості випадків дозволяє підприємству захистити себе від ймовірних ризиків на досить довгий термін. Відтак, найменший термін правової охорони на об'єкти інтелектуальної власності мають корисні моделі, промислові зразки, компонування (топографії) інтегральних мікросхем та торговельні марки, загальний термін правової охорони яких сягає лише 10 років. Найбільший термін правової охорони властивий породам тварин та сортам рослин, що може бути від 30 до 35 років. При цьому комерційне позначення на географічне значення діє безстроково.

Кількісним показником оцінки впливу охороноздатності на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є кількість отриманих охоронних документів на об'єкти інтелектуальної власності, у тому числі на вітчизняному та зарубіжних ринках. Якісними показниками оцінки впливу охороноздатності на вибір стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є коефіцієнт надійності правової охорони, коефіцієнт унікальності, коефіцієнт обсягу та території діючих прав, коефіцієнт морального старіння об'єктів інтелектуальної власності [179, с. 162; 211].

Об'єкти інтелектуальної власності прямо та опосередковано впливають на виробничі потужності підприємства, зокрема, вони можуть або залежати від них безпосередньо, якщо випуск нового продукту на основі розробленого «ноу-хау» (удосконаленої рецептури, технічних умов, технології виробництва тощо) потребує використання певного обладнання, або ж навпаки, об'єкт інтелектуальної власності являє собою певний удосконалений елемент, що впливає на якість та швидкість виготовлення продукції на підприємстві.

Діяльність, пов'язана з інноваційними процесами, є дуже ризикованою, оскільки на підприємстві можуть виникати одночасно декілька видів ризиків. Найбільш характерними ризиками для підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, є: бухгалтерський, фінансовий і податковий ризики, ризик морального зносу.

На думку професора П. Й. Атамаса, бухгалтерський ризик – це ймовірність несприятливого фінансового результату для підприємства внаслідок неправильного відображення фактів господарської діяльності (неправильна інтерпретація змісту господарської операції, помилки при визначенні кореспондуючих рахунків, неточності в оцінці активів тощо), невідповідності обраної облікової політики, що застосовується на підприємстві [212].

Фінансовий ризик, який науковці часто ототожнюють із комерційним та підприємницьким [213], являє собою невід'ємну складову будь-якої фінансової діяльності, тобто неминучі фінансові відносини, що мають різні напрями прояву через виникнення об'єктивно наявної недостатності, неточності або надмірності економічної інформації щодо здійснення певних подій або їхньої випадковості, та обчислюється на підставі ймовірності втрат (зниження очікуваного прибутку, доходу тощо) унаслідок здійснення під час таких подій деякої господарської діяльності [214, 215].

Податковий ризик являє собою зміни у податковому законодавстві щодо об'єктів та ставок оподаткування, що можуть негативно вплинути на фінансовий результат діяльності з приводу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Зважаючи на особливість об'єктів інтелектуальної власності – можливість морального зносу, необхідно виокремити ризик морального зносу, що відіграє чи ненайважливішу роль у процесі їх комерціалізації. Відповідно до визначення, наведеного в економічному словнику, ризик морального зносу – це ймовірність того, що товар повністю або частково втратить свою споживчу вартість до того, як він виробить свій ресурс або перейде до стану непридатності у результаті фізичного зносу [216].

Зважаючи на специфіку діяльності підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, їм властивий інноваційний ризик, який полягає, на думку П. Т. Бубенко, у ймовірності неотримання визначеного результату під час здійснення заходу з використання всього організаційно-технічного і наукового потенціалу організації [217, с. 115]. На нашу думку, дане тлумачення сутності інноваційного ризику є досить обмеженим, оскільки не розкриваються відмінності даного виду ризиків від інших, не наводяться особливості саме інноваційної складової ризику.

Водночас, Р. В. Кігель, К. С. Мусієнко під інноваційним ризиком розуміють ймовірність втрат, що виникають під час вкладання підприємством коштів у виробництво нових товарів (послуг), які, можливо, не знайдуть очікуваного попиту на ринку. Виникає інноваційний ризик за таких умов:

– впровадження більш дешевого методу виробництва товару чи послуг порівняно з уже використовуваним. Це означає, що підприємство отримуватиме надприбуток лише до того моменту, поки він буде єдиним власником такої технології. При цьому для підприємства існує ймовірність неправильної оцінки попиту на пропонований товар чи послугу;

– створення нового товару або послуги на старому устаткуванні. У цьому випадку для підприємства, окрім ймовірності неправильної оцінки попиту на пропонований товар, виникає ще і ймовірність невідповідності якості товару або послуги у зв'язку з використанням старого обладнання (тобто невідповідність старого обладнання і технології необхідним вимогам для виробництва нового товару або послуги);

– виробництва нового товару або послуги за допомогою нової техніки і технології. У даному випадку інноваційний ризик включатиме одразу три складові: ймовірність неправильної оцінки попиту на пропонований товар, ймовірність невідповідності нового обладнання і технології необхідним вимогам для виробництва нового товару або послуги; ймовірність низького продажу створеного устаткування через

його невідповідність для виробництва іншої продукції у разі невдачі [218, с. 139–140].

Відтак, автори розглядають інноваційний ризик для підприємств, що обирають лише один спосіб комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності – використання у власному виробництві. Варто погодитись із зазначеними пропозиціями складових інноваційного ризику за різних умов використання інновації у власному виробництві.

Оскільки інноваційний ризик може як гальмувати, так і стимулювати комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності, варто охарактеризувати його позитивні і негативні фактори, що впливають на прийняття рішення щодо доцільності впровадження інноваційно-інвестиційного проєкту (рис. 2.10).



Рис. 2.10. Характеристика позитивних та негативних факторів інноваційного ризику

Джерело: складено авторами на основі [217–219].

Також процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності властиві такі ризики:

– ризик недофінансування інноваційного проекту (оскільки комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності являє собою довготривалий процес, розраховані у бізнес-плані суми витрат можуть із часом значно збільшитись (інфляція, валютний курс тощо));

– ризик кадрового забезпечення (окрім дефіциту кваліфікованого персоналу, на підприємство може негативно вплинути «крадіжка» персоналу. Попри це кваліфіковані кадри можуть самостійно вкрати ідею підприємства та вийти з нею на ринок як конкурент);

– ризик неточності ТЕО (невідповідність результатів науково-дослідно та дослідно-конструкторських робіт розрахункам у ТЕО);

– технічний ризик (невідповідність технічного рівня виробництва вимогам інновації);

– ризик виходу на ринок (недостовірне співставлення попиту та пропозиції, неправильна оцінка споживчих потреб, наявність великої кількості конкурентів);

– правовий ризик (порушення прав інтелектуальної власності, проблеми ліцензування та сертифікації).

Зважаючи на ключову роль інноваційного ризику у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а також ґрунтуючись на основі вже виокремлених видів інноваційного ризику, бажано розширити їх склад, відповідно до специфіки саме процесу комерціалізації. Вважаємо за доцільне запропоновані ризики виокремлювати за способами комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

З урахуванням значного впливу ризиків на процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності необхідно провести їх аналіз. Як зазначають В. Р. Кігель, К. С. Мусієнко [218, с. 142] та С. М. Клименко [219, с. 226], аналіз ризиків поділяється на якісний та кількісний. Так, якісний аналіз дозволяє ідентифікувати всі можливі на підприємстві ризики, встановити потенційні зони ризику, виявити джерела та причини ризику, визначити практичну вигоду та ймовірність

негативних наслідків, які можуть мати місце під час реалізації ризикового рішення (метод аналогії, методи експертних оцінок ризику, метод бальної оцінки ризику, метод «дерева рішень», метод ранжування, метод «Дельфі», метод сценарію). Кількісний аналіз ризиків використовується для визначення ймовірності появи ризикових подій та їх наслідків, кількісної оцінки ступеня ризику, встановити допустимий для конкретної ситуації рівень ризику (аналітичні методи, ймовірно-статистичні методи (наприклад, метод «Монте-Карло»), методи дослідження операцій, методи теорії вибору та прийняття рішень, методи математичної логіки, моделювання).

Аналіз ризиків є обов'язковим елементом аналізу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на кожному з її етапів. Наприклад, на етапі ініціювання виникають ризики, характерні інвестиційним проєктам, оскільки рішення про доцільність та можливість комерціалізації конкретного об'єкта інтелектуальної власності можна прирівняти до певної інвестиції підприємства, за результатами якої воно отримуватиме прибутки та інші вигоди.

На етапі придбання (створення) об'єктів інтелектуальної власності та етапі використання об'єктів інтелектуальної власності (зокрема стратегії використання у власному виробництві) виникають бухгалтерський (ймовірність ведення обліку неналежним чином), податковий (ймовірність ненавмисного ухилення від оподаткування певних операцій у зв'язку із некваліфікованістю персоналу) та інноваційний (ймовірність неотримання доходів від зроблених витрат на придбання (створення) об'єктів інтелектуальної власності) ризики.

На етапі маркетингу об'єктів інтелектуальної власності цілком зрозуміло, що виникають ризики, пов'язані із виходом товару на ринок.

На етапі використання об'єктів інтелектуальної власності на ринку перед підприємством знову виникає необхідність оцінити ризики, що пов'язані із комерціалізацією. Такі ризики залежать, насамперед, від обраного способу комерціалізації, тобто податкових наслідків, надійності та репутації контрагента, компетентності працівників тощо.

2.3. Інституціональне забезпечення відносин комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

В умовах глобалізаційних змін інтелектуальна власність стає ключовим фактором реалізації стратегії інноваційного розвитку в країні. З метою розбудови національної інноваційної екосистеми для забезпечення швидкого та якісного перетворення креативних ідей в інноваційні продукти та послуги, підвищення рівня інноваційності національної економіки, що передбачає створення сприятливих умов для розвитку інноваційної сфери, збільшення кількості впроваджуваних розробок, підвищення економічної віддачі від них, залучення інвестицій в інноваційну діяльність, Кабінетом Міністрів України схвалено Стратегію розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року [220].

У Стратегії розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року зазначено, що саме інноваційний потенціал має стати рушієм економічного зростання та сприяти розвитку всіх сфер економіки, зокрема промисловості та аграрного сектору. Україна має ряд конкурентних переваг (ємність ринку, здатність до інновацій, наявність освічених кадрів, наукових шкіл), які дають змогу їй успішно виробляти інтелектуальні продукти, найвигідніші з яких – інновації передусім (але не тільки) науково-технічного характеру. Основою української інноваційної конкурентоспроможності має стати людський капітал, а також знання і результати наукових досліджень. Їх ефективна реалізація в Україні з можливістю виходу на світові ринки сприятиме розвитку держави [220].

Разом із тим у Стратегії розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року наведено основні причини, що стримують розвиток інновацій в Україні, а саме:

- недосконалість інституцій, зокрема політичного, регуляторного та бізнес-середовища;
- слабо розвинута інфраструктура, у тому числі інноваційна, оскільки залишаються на низькому рівні показники валового нагромадження капіталу у відсотках до валового внутрішнього продукту, показники екологічної стійкості, досту-

пності та якісної роботи електронного Уряду (використання інформаційних та комунікаційних технологій у поєднанні з організаційними змінами та застосуванням нових навичок у державному управлінні для впровадження державних послуг та демократичних процесів) [220].

Очевидно при цьому, що основними сферами доклада зусиль держави у напрямі формування інститутів мають стати вдосконалення та взаємоузгодженість законодавства, а також посилення контролю за правозастосуванням. Формальні та неформальні обмеження повинні бути простими, прозорими та стандартизованими [221].

Фундаментальні засади інституціональної теорії розкрито у працях таких зарубіжних та українських вчених, як О. Вільямсон [222], Ю. Городніченко, Дж. Роланд [223], Дж. Коммонс [224], В. Лагутін [221], Д. Норт [225], Л. Цукер [226]. Інституціональний напрям економічного аналізу у доктрині інформаційного середовища набуває все більшої популярності. Зокрема, дослідження С. Джоунса, Дж. Кіма [227], Т. Мельник [6], К. С. Ткаченко [228] присвячені розкриттю положень інституціональних аспектів забезпечення сфери інтелектуальної власності та сфери інноваційної діяльності. Особливості комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності як самостійного процесу господарської діяльності підприємства знайшли своє відображення у наукових працях В. Вірченка [229] та В. Наберухіна [230].

Зважаючи на те, що ринок інтелектуальної власності на сьогодні є не досить розвиненим, нормативно-правове регулювання у цій сфері потребує удосконалення, що дозволять уникнути колізій щодо розуміння сутності інтелектуальної власності через призму податкового, бухгалтерського та правового аспектів. Необхідність розробки організаційно-методичного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на державному рівні, а також дослідження інституціонального забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності набуває особливої актуальності.

Активізація процесів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності потребує дослідження побудови архітек-

тоніки її інституціонального забезпечення, що дозволить визначити шляхи впровадження та реалізації пропозицій регулювання процесу комерційного використання об'єктів інтелектуальної власності. Перевагою інституціонального підходу є такі його складові, як звичаї, традиції, норми та правила, які формують умови для економічних відносин, а саме: правових, соціальних, політичних та інших інститутів. Саме вплив інституційних змін на процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності дозволяє оперативно реагувати на трансформації у цій сфері.

За роки незалежності в Україні сформувалася досить стійка національна система інтелектуальної власності, яка включає такі основні елементи:

– **нормативно-правову базу**, яка є консолідованою комплексною ієрархічною системою правових норм та складається зі загального та спеціального законодавства у сфері інтелектуальної власності, а також міжнародних договорів та угоди, стандартів у сфері інтелектуальної власності (стандарти ВОІВ та ДСТУ). Тобто це сукупність правових положень, на підставі яких будь-яка особа набуває, реалізує та захищає свої права, що виникають у зв'язку з різними видами інтелектуальної, творчої діяльності;

– **інституційну базу**, до якої належать державні та судові органи, наділені відповідними повноваженнями в сфері інтелектуальної власності, наукові та освітні установи, громадські організації та інші структури, що беруть активну участь в реалізації державної політики у цій сфері (органи виконавчої влади, державні органи зі спеціальним статусом, органи судової влади), а також наділені прямими та непрямими функціями та відповідальністю у сфері інтелектуальної власності;

– **інфраструктуру**, тобто елементи та відносини, які забезпечують та підтримують на відповідному рівні функціонування системи (творці, представники у справах інтелектуальної власності, оцінювачі, інформаційні, консалтингові структури та структури з трансферу технологій, технопарки, наукові центри, бізнес-інкубатори, науково-технічні підприємства, фонди) [231, 232].

В основу формування національної системи інтелектуальної власності покладено інституціональну теорію розвитку, яка бере свій початок з кінця XIX – початку XX ст. завдяки працям Д. Норта [233], який наголошує на тому, що підтримка ринкового середовища та формування універсальних «правил гри» для суб'єктів належить до компетенції держави, яка є найвищою організацією координації інституційних відносин. Водночас, такі функції покладено на інші соціальні інститути.

Складність та багатоаспектність методології та категоріального апарату інституціональної теорії зумовлює появу різних різних суспільно-економічних явищ і процесів. Саме тому у процесі еволюції інституціональної теорії економісти запропонували різні підходи до сутності інституцій, що наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Підходи науковців до сутності інституцій

№ п/п	Автор	Підхід
1	Д. Норт	До інституцій відносяться формальні та неформальні правила, а також механізми санкціонування, що забезпечують їх дотримання, які обмежують, організують та структурують повторювані взаємодії між економічними суб'єктами з приводу обміну економічними ресурсами
2	Дж. Коммонс	Інституції є колективною діяльністю з контролю індивідуальної діяльності, до них відносяться звичаї, традиції, торгові асоціації, профспілки, корпорації, холдинги тощо
3	О. Вільямсон	Інституції складаються з формальних та неформальних правил, що визначають контекст економічних відносин і створюють основу для виробництва, обміну і розподілу економічних благ, так і організації, які беруть безпосередньо участь в управлінні контрактними взаємодіями економічних агентів, об'єднують їх та формують механізм координації їх діяльності
4	Л. Цукер	До основних форм інституцій відносяться правила, норми та організації, що структурують і упорядковують повторювані взаємодії економічних суб'єктів, врегульовують їх економічну поведінку та визначають їх статус у системі економічних відносин
5	В. В. Вірченко	До інституцій відносяться формальні та неформальні правила та норми поведінки, які виконують функцію обмежень у ситуаціях економічного вибору і структурують відносини між економічними суб'єктами, а також механізмів санкціонування, що забезпечують їх дотримання шляхом створення додаткових витрат для порушників

Джерело: сформовано авторами на основі [162, 222, 224, 226, 234].

Згідно із концепцією Д. Норта інституціональні зміни розглядаються як процес формальних правил і неформальних домовленостей між учасниками угоди. При цьому джерелом інституціональних змін виступають: зовнішнє середовище, накопичення досвіду та знань, взаємодія груп інтересів держави та гілок влади тощо [225, с. 97–134]. Погоджуючись із концепцією засновника інституціональної теорії, варто наголосити на важливості впливу такого джерела інституційних змін, як взаємодія інтересів соціальних інститутів і груп. Зазначені джерела формують сучасний погляд на склад інституціональної системи.

У сучасному розумінні положень інституційної теорії її система містить три підсистеми: формальні інститути, неформальні інститути, традиції та цінності [223, с. 406; 227, с. 1803]. Інституційні засади ринку інтелектуальної власності висвітлено у роботах В. Вірченка, який досліджує сутність та роль формальних та неформальних інституцій з приводу відносин інтелектуальної власності [229]. Щодо складу інституціональної системи сфери інтелектуальної власності ґрунтовне дослідження В. Наберухіна висвітлює такі складові, як формальне інституційне забезпечення, неформальні інститути, організаційно-інфраструктурна база [230, с. 155].

Огляд наукового доробку щодо структури інституціонального регулювання комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності дозволяє вибудувати його архітектоніку, визначити структуру та уточнити склад формальних та неформальних інститутів, зокрема виділено формальні (законодавчі та нормативні акти, інституції), неформальні (норми і правила у вигляді традицій, освіти, галузевої належності) та організаційно-інфраструктурне підґрунтя (сукупність елементів і відносин, які призначені для підтримання та забезпечення процесів комерційного використання об'єктів інтелектуальної власності) (рис. 2.11).

Облік об'єктів інтелектуальної власності



Рис. 2.11. Інституціональне забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Формальні інститути. Ієрархічна структура міжнародних угод, нормативних та правових актів, які формують формальні інститути комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, наведена на рис. 2.12.



Рис. 2.12. Ієрархічна структура формальних інститутів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: сформовано авторами на основі [171].

Попри наявність у національній системі інтелектуальної власності нормативної бази, і досі мають місце колізії нормативно-правових актів з питань обліку та оцінки об'єктів інтелектуальної власності, а також регулювання операцій з приводу використання об'єктів інтелектуальної власності та їх введення у господарський оборот. Суперечності між нормативно-правовими актами та недосконало розроблена нормативна база загалом залишаються актуальними дискусійними питаннями як у науковій спільноті, так і серед практиків-експертів.

Відтак, склад формальних інститутів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності формують:

– загальне законодавство, що охоплює Конституцію України, Кодекси України, Закони України, Укази Президента, Постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України та

відомчі нормативно-правові акти у сфері інтелектуальної власності;

– спеціальне законодавство у сфері інтелектуальної власності, що охоплює Закони України, Постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України та відомчі нормативно-правові акти у сфері промислової власності та авторського і суміжного прав;

– міжнародні договори та угоди. Дана група складається із міжнародних договорів, адміністративні функції яких виконує ВОІВ; міжнародних угод держав-учасниць СНД; міжурядових угод; міжнародних договорів міжвідомчого характеру;

– стандарти у сфері інтелектуальної власності, до яких відносяться стандарти ВОІВ та Державні стандарти України (ДСТУ).

Розглянемо елементи ієрархічної структури детальніше. Так, відповідно до статті 41 Конституції України, кожен має право володіти, користуватися і розпоряджатися своєю власністю, результатами своєї інтелектуальної, творчої діяльності. Статтею 54 регламентовано, що громадянам гарантується свобода літературної, художньої, наукової і технічної творчості, захист інтелектуальної власності, їхні авторських прав, моральних і матеріальних інтересів, що виникають у зв'язку з різними видами інтелектуальної діяльності. Кожний громадянин має право на результати своєї інтелектуальної, творчої діяльності; ніхто не може використовувати або поширювати їх без його згоди, за винятками, встановленими законами. Держава сприяє розвиткові науки, встановленню наукових зв'язків України зі світовим співтовариством [235].

Наступним елементом ієрархічної структури законодавчої бази у сфері інтелектуальної власності є 10 спеціальних законів.

Формальні інституції. Склад формульних інституцій формують світові та міжнародні організації (Всесвітня організація інтелектуальної власності (ВОІВ), Європейська патентна організація (відомство), Євразійське патентне відомство, Світова організація торгівлі, національні патентні відомства), органи виконавчої влади (Міністерство розвитку економіки, торгівлі та

**Розділ 2. Комерціалізація інтелектуальної власності
в економіці інформаційного суспільства**

сільського господарства України, Міністерство внутрішніх справ України, Міністерство фінансів України, Міністерство закордонних справ України, Державна фіскальна служба України, Міністерство інформаційної політики України, Міністерство аграрної політики та продовольства України, Державне агентство земельних ресурсів України, Міністерство охорони здоров'я України, Міністерство культури України, Державне агентство України з питань кіно, Міністерство екології та природних ресурсів України, Фонд державного майна України), Державні органи зі спеціальним статусом (Рада національної безпеки і оборони України, Генеральна прокуратура України, Служба безпеки України, Антимонопольний комітет України) та органи судової влади (Верховий Суд, Вищі спеціалізовані суди, у тому числі Вищий суд з питань інтелектуальної власності, апеляційні та місцеві суди).

Неформальне інституційне забезпечення. Неформальні інститути встановлюють неформальні норми, вони формуються на основі звичаїв і традицій, що встановилися в процесі історичного і культурного розвитку суспільства [228].

Неформальні інституції, як зазначає В. В. Вірченко[162], можна визначити як стійкі, регулярно відтворювані, не кодифіковані і санкціоновані суспільством соціокультурні норми, звичаї, ментальні стереотипи та соціальні практики, які структурують і упорядковують відносини у сфері привласнення та комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Економічні функції, які виконують неформальні інституції, наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Економічні функції неформальних інституцій у сфері
інтелектуальної власності**

№ п/п	Економічна функція	Характеристика
1	Організаційна функція	Неформальні інституції упорядковують, структурують та унормовують відносини інтелектуальної власності, сприяючи оперативному встановленню стійких зв'язків між економічними суб'єктами, що в іншому випадку було б пов'язане із значними ризиками та витратами часу і коштів

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Закінчення табл. 2.2

№ п/п	Економічна функція	Характеристика
2	Координаційна функція	Некодифіковані норми і правила поведінки зменшують невизначеність для учасників ринку об'єктів інтелектуальної власності, а також підвищують рівень їх інформованості щодо можливої поведінки контрагентів, що створює надійну основу для середньо- та довгострокового планування господарської діяльності
3	Розподільча функція	Неформальні інституції, регулюючи доступ до об'єктів інтелектуальної власності, а також визначаючи принципи їх господарського обороту та комерціалізації, здійснюють визначальний вплив на перерозподіл результатів інтелектуальної діяльності в межах економічної системи за рахунок ускладнення або полегшення доступу до них для окремих категорій економічних суб'єктів
4	Стимулююча функція	Некодифіковані норми, правила та традиції формують стійкі соціально значущі стимули і мотивації, що спрямовують діяльність економічних суб'єктів у суспільно необхідне русло і сприяють узгодженню приватних та суспільних інтересів у рамках господарського обороту та комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності
5	Оптимізаційна функція	Неформальні інститути знижують транзакційні витрати та загальний рівень ризиків у сфері розпорядження правами інтелектуальної власності, а також сприяють зменшенню асиметрії інформації на ринку об'єктів інтелектуальної власності
6	Функція санкціонування	Ефективні неформальні норми та правила поведінки за рахунок використання суспільного осуду, остракізму, погіршення репутації, а також вилучення суб'єктів з кола контрагентів у майбутніх транзакціях створюють додаткові витрати для порушників прав інтелектуальної власності і у такий спосіб сприяють охороні прав творців інтелектуального продукту
7	Стабілізаційна функція	Некодифіковані норми, правила та традиції за рахунок формування стійких зв'язків між учасниками ринку інтелектуальної власності, а також дієвих механізмів санкціонування знижують його волатильність та підвищують стійкість до внутрішніх негативних впливів, пов'язаних із опортуністичною поведінкою та порушенням прав інтелектуальної власності

Джерело: сформовано авторами на основі [162, с. 145–146; 236, с. 12; 237, с. 56].

За результатами дослідження інституційного забезпечення економічної реалізації та розвитку відносин інтелектуальної власності український вчений В. В. Вірченко виділяє два види неформальних інституцій: ефективні (тобто такі, що упорядковують та регулюють відносини інтелектуальної власності) та неефективні (тобто такі, що негативно впливають на охорону прав творців інтелектуального продукту). Прикладами ефективних неформальних інституцій є: повага до творчої інтелектуальної діяльності; негативне ставлення до корупції; повага до принципів академічної доброчесності у сфері освіти та науки; високий рівень правової свідомості та відповідальне ставлення до використання об'єктів інтелектуальної власності у господарській діяльності. Неефективними неформальними інституціями можуть бути: економічний опортунізм суб'єктів господарювання; недостатнє впровадження принципів соціальної відповідальності в діяльність вітчизняних корпорацій тощо [162].

Організаційно-інфраструктурне забезпечення. Наведена архітектура інституціонального забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності характеризується, насамперед, обмеженою чисельністю інноваційних структур, яким притаманна функціональна невизначеність у їх діяльності. Варто зазначити, що з червня 2018 р. розпочала свою діяльність Рада з питань інтелектуальної власності, яка є консультативно-дорадчим органом Кабінету Міністрів України, основними завданнями якої є:

- координація взаємодії органів виконавчої влади, бізнесу та громадського сектору у сфері інтелектуальної власності;
- визначення шляхів та механізмів розв'язання проблемних питань, які виникають під час формування та реалізації державної політики у сфері інтелектуальної власності;
- розробка законодавчих змін у сфері інтелектуальної власності, зокрема щодо розвитку цієї сфери, забезпечення інтеграції України у міжнародний та європейський інтелектуальний простір з урахуванням національних інтересів

України, розвитку і реформування державної системи правової охорони інтелектуальної власності тощо [238].

Також у межах діяльності Ради з питань інтелектуальної власності розглядаються питання щодо запровадження інституції державних інспекторів з питань інтелектуальної власності, питання ефективної роботи регіональних Координаційних рад по боротьбі з порушеннями прав інтелектуальної власності, заслуханий звіт про проведення інвентаризації та оцінки об'єктів права інтелектуальної власності підприємств (установ, організацій), які створено за державні кошти та затверджений персональний склад Ради з питань інтелектуальної власності [239].

У 2018 році Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України визначило такими, що входять до системи правової охорони інтелектуальної власності, заклади: державне підприємство «Український інститут інтелектуальної власності», державну організацію «Українське агентство з авторських та суміжних прав», Державну інноваційну фінансово-кредитну установу та державну організацію «Національний офіс інтелектуальної власності» [240].

За даними аналізу стану інноваційної діяльності, наведеного у Стратегії розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року, на сьогодні в Україні створено та функціонують: 40 індустріальних парків (з яких 31 наявний у Реєстрі індустріальних (промислових) парків), 26 наукових парків, 16 технопарків, 24 центри інновацій та технологічного трансферу, 22 інноваційних центри, 38 центрів комерціалізації, 24 інноваційних бізнес-інкубатори, один інвестиційно-технологічний кластер, більше 30 кластерів, одне інноваційно-виробниче об'єднання, інші стартап-школи (суб'єкти господарювання, які надають теоретичні знання та практичні навички у сфері створення та діяльності стартапів), інкубаційні програми (програми для новостворених підприємств, спрямовані на розвиток стартапу), центри інтелектуальної власності (суб'єкти господарювання, що забезпечують реалізацію освітньо-професійних, освітньо-наукових та наукових

програм, а також підвищення кваліфікації працівників у сфері інтелектуальної власності), венчурні та інвестиційні фонди, центри науково-технічної та економічної діяльності тощо [220].

Проведений аналіз процесів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності свідчить про актуальність дослідження інституційного регулювання механізмів їх реалізації. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності як організована форма володіння та розпорядження правами на інтелектуальні продукти з метою отримання економічних вигід, перебуває в інституційному середовищі у формі складної системи інститутів, формальних правил, неформальних обмежень, спрямованих на регулювання та ефективність зазначених процесів.

Розвиток організаційно-інфраструктурного забезпечення як складової архітектури інституціонального забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності потребує державної підтримки. На сьогодні особливо актуалізується потреба в активному використанні світового досвіду розвинутих країн світу щодо розширення сфери та розвитку ринку інтелектуальної власності, що дозволить сформувати стійку інституціональну базу процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Розділ 3

ОЦІНКА ПРАВ НА ОБ'ЄКТИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У ФОРМУВАННІ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Теоретичні засади модифікації вартісного оцінювання результатів інтелектуальної власності

Докорінні трансформації, які відбуваються у світовій економіці, позначені радикальними змінами у визначенні новітніх трендів її розвитку, ґрунтуються на використанні досягнень науки, технологій, культури та передбачають залучення результатів творчої інтелектуальної діяльності у виробництво конкурентоспроможних товарів і послуг. Найважливішою особливістю розвитку національного господарства України у найближчій перспективі є поступове перетворення індустріальної економічної моделі у постіндустріальну, яка передбачає трансформацію економіки товарів в економіку людини та подальше наповнення економічного простору нематеріальними компонентами.

Саме в контексті зазначених трансформацій виникла потреба у дослідженні чинників формування вартості благ у постіндустріальній економіці, враховуючи, що вартість є однією з найбільш фундаментальних категорій економічної теорії. Як зазначав Дж. Ст. Міль, вона «займає настільки важливе і помітне місце в політичній економіці, що в уяві деяких вчених її межі зливаються з межами самої науки» [261, с. 3].

Останні дослідження з питань трансформації вартісних відносин показали, що вчені звертають увагу на такий аспект актуалізації концепції постіндустріального суспільства як питання дематеріалізації вартості, перетворення формалізованого знання у фактор виробництва, що ставить під сумнів постулати класичних економічних вартісних теорій та свідчить про «підрив» закону вартості.

Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності у формуванні вартості підприємства

Серед найбільш вагомих досліджень у царині аналізу проблем вартості в економічній теорії на сучасному етапі слід назвати праці Д. Белла [262], П. Друкера [263], Ф. Махлупа [264], В. Іноземцева [265], О. Антипіної [266], А. Чухна [267], А. Гальчинського [268], В. Базилевича [269], М. Єрмошенка [270], В. Шевчука [271], Л. Корнійчук [271], А. Малюка [272], Н. Насікан [273] та ін.

З другої половини ХХ століття в індустріально розвинених країнах, у тому числі США, Японії, державах Європейського Союзу, виразно проявляється структурна трансформація економіки, яка полягає в розвитку галузей, пов'язаних зі створенням послуг та інформаційних товарів. Інтелектуальні продукти, які створюються в інформаційній сфері та впроваджуються у процес матеріального виробництва, дозволяють знизити трудомісткість матеріальних товарів і формують об'єктивні передумови для переміщення зайнятості в галузі сфери послуг [274, с. 10].

Аналізуючи галузеву структуру ВВП розвинених країн можна констатувати, що більше половини валового продукту цих країн формується за рахунок розвитку сфери послуг (табл. 3.1). У 2016 році в економіці США на сферу послуг припадає 79,7% ВВП, країн Євросоюзу – 74 %, Японії – 71,3%. Зміни галузевої структури економіки в Україні подібні до тих, що відбуваються у вищезазначених країнах. Якщо об'єднати види економічної діяльності в аграрний, індустріальний і сектор послуг, то можна побачити, що у 2016 р. 12% ВВП економіки України створено у межах сільського господарства, 31% – у промисловості та 57% – у секторі послуг.

Таблиця 3.1

Структура ВВП деяких країн світу у 2016 р., %

Країна	Сільське господарство	Промисловість	Сфера послуг
Франція	1,9	18,3	79,8
Німеччина	0,8	28,1	71,1
Велика Британія	0,7	20,5	78,9
США	1,12	19,1	79,7
Італія	2,0	24,2	73,8

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Закінчення табл. 3.1

Країна	Сільське господарство	Промисловість	Сфера послуг
Японія	1,2	27,5	71,3
Канада	1,7	28,6	69,2
Україна	12,0	31,0	57,0

Джерело: [275].

Намагаючись досягнути масштабні трансформації, філософи, соціологи та економісти створили ряд концепцій, які пояснювали б логіку суспільного прогресу. Однією із них є теорія постіндустріального суспільства. В 1959 році професор Гарвардського університету Д. Белл вперше використав поняття постіндустріального суспільства в сучасному значенні – для визначення соціуму, в якому індустріальний сектор втрачає провідну роль внаслідок зростаючої технологізації, а основною продуктивною силою стає наука. Потенціал розвитку такого суспільства є масштабами інформації і знань. Глобальне обґрунтування методологічної парадигми цієї теорії було викладене в книзі «The coming of post-industrial society: A venture of social forecasting» [262] і підхоплене представниками різних наукових шкіл. Серед основних ознак постіндустріального суспільства було виділено такі, як :

- радикальне прискорення технічного прогресу;
- зниження ролі матеріального виробництва;
- розвиток сектору послуг та інформації;
- зміна мотивів і характеру людської діяльності;
- поява нового типу ресурсів, що залучаються у виробництво;
- віртуалізація економіки;
- суттєва модифікація усієї соціальної структури (іноземців);
- людина постає як мета і стратегічний ресурс соціально-економічного розвитку.

Із середини 70-х років акценти змінились на пошук більш чітких термінів, що підкреслювали б одну чи декілька важливих тенденцій в соціальному розвитку. Найбільш широке визнання отримало поняття інформаційного суспільства [265].

Формування концепції інформаційного суспільства можна вважати еволюцією постіндустріалізму. Сучасні прихильники постіндустріалізму неоднозначно трактують співвідношення постіндустріального та інформаційного суспільств. Зокрема, виділяють такі підходи до його визначення:

- інформаційне суспільство та його концепція – це специфічна гілка постіндустріалізму (В. Іноземцев та ін.);
- постіндустріальне та інформаційне суспільства – це взаємозамінні терміни, по суті різновиди постіндустріалізму в широкому розумінні (М. Коннорз та ін.);
- інформаційне суспільство та його концепції – це наступниці постіндустріального суспільства, закономірний наслідок його об'єктивного розвитку (Д. Белл, Дж. Несбіт, У. Дж. Мартін та ін.) [276, с. 6; 13].

Використання інформації та знань спричинило зростання ролі та значення розумової праці. Наслідком такого процесу стала інтелектуалізація економіки, проникнення інтелектуальної праці в увесь спектр виробничих відносин, автоматизації виробництва та зростання частки працівників, для яких знання у роботі відіграють практичну роль. Сьогодні в основі формування доданої вартості лежить процес використання творчої праці, інформації та знань для виробництва продукції у вигляді винаходів, інновацій, ноу-хау, технологічних способів та технологій організації виробництва [277, с. 192].

Теорія інформаційного суспільства істотно збагатилася уявленням про сучасні етапи суспільного прогресу. Результатом аналізу ролі інформації в господарському розвитку західних країн стало трактування інформації як специфічного ресурсу, що не володіє більшістю характеристик, властивих традиційним факторам виробництва.

Ще в 1962 році Ф. Махлуп у праці «Виробництво і розподіл знань у США» [264] відзначив, що дослідники проблем інформаційного суспільства звертають увагу на модифікацію механізму ринкового ціноутворення та специфіку визначення цінності інформації, що впливає із самої природи цього феномену. Вони наголошують на тому, що: цінність інфор-

мації визначається можливістю підвищити обізнаність її отримувача; не має відносно стійкої об'єктивної основи у вигляді витрат виробництва і теоретично може коливатись у дуже широкому діапазоні, що визначається індивідуальними відмінностями творчих можливостей та оцінок індивідів, наслідком чого є отримання різного ефекту різними споживачами; є швидкоплинною, скороминущою, внаслідок зміни смаків та уподобань споживачів, нових наукових відкриттів тощо. Створена знаннями вартість є не лише змінною величиною, підвладною різким коливанням, кожне з її конкретних втілень відрізняється скороминучим, майже одноманітним характером [269, с. 517].

Інформаційна революція радикальним чином змінює технологічний базис суспільного виробництва. Економіка умовно розділилась на 2 частини. Сектори економіки, що ґрунтуються на застосуванні або розробці ресурсів (сільське господарство, виробництво продуктів, що швидко псуються, гірничодобувна промисловість), як і раніше, перебувають під дією закону спадної дохідності. У них, як правило, діє традиційна економічна теорія. Діяльність наукомістких виробництв, в котрих у значній мірі концентруються знання, а не матеріальні ресурси, порушує важливий закон економіки – закон спадної дохідності [267, с. 326]. Саме тут спостерігається підрив вартості. Такий умовний поділ економіки на дві частини проходить не завжди строго в межах тих чи інших галузей, а й за окремими виробництвами, відокремленими видами. Вона проходить між виробництвом за переважною участю відчутних чинників – землі і капіталу – і створенням багатства на основі невлвовимого фактора – знань.

Теоретичні передумови для дослідження проблем вартості благ в постіндустріальному суспільстві містяться у спадщині класичної та неокласичної теорій вартості, в історії яких відбилася боротьба об'єктивізму (А. Сміт, Д. Рікардо, Д. Мілль, Д. Р. Мак-Куллох, К. Маркс) та суб'єктивізму (Е. Кондільяк, Н. Сеніор, К. Менгер, Е. Бем-Баверк, Ф. Візер, Г. Госсен, У. Джевонс) [278].

За А. Смітом вартість визначається витраченою на його виробництво середньою необхідною для даного рівня розвитку продуктивних сил. Вартість і ціна складаються зі затрат праці, прибутку, процента на капітал, земельної ренти, тобто визначаються витратами виробництва. Д. Рікардо обґрунтував, що у вартості товарів слід враховувати не тільки працю, витрачену безпосередньо на їх виробництво, а й працю уречевлену, тобто витрачену на виробництво засобів праці, потрібних для того виду праці, при якій вони застосовані. Вартість товарів визначається «кількістю праці, втіленій в них», а не тим, яку кількість продукту можна купити на ринку [279, с. 47].

Карл Маркас розробив учення про двоїстий характер праці, втіленої в товарі, розкрив суперечність між приватною і суспільною, конкретною і абстрактною працею, споживною вартістю і вартістю товару. «Як творець споживної вартості, – зазначав К. Маркс, – праця виробників завжди конкретна (має певну мету, тип організації, відрізняється професійними навичками). Але як творець вартості, праця є абстрактною, тобто в розумінні абстрагованою від конкретної праці, праця, яка виявляється при обміні товарів, їх співставленні, при досягненні квівалентності цього обміну» [273, с. 48].

У кінці ХІХ ст. набув поширення принципово новий підхід до аналізу вартості – з позиції теорії граничної корисності. Прихильники цієї теорії (К. Менгер, Е. Бем-Баверк, Ф. Візер, Г. Госсен, У. Джевонс та ін.) вважали неприйнятним зведення вартості до витрат праці або трьох факторів виробництва (праці, капіталу і землі). На їх думку, вартість (цінність) визначається мірою корисності результату. Вартість як об'єктивна категорія не існує. Цінність є суб'єктивною і виступає як засіб задоволення бажань.

Розвиток об'єктивістських і суб'єктивістських теорій вартості і цінності змінився їх синтезом у кінці ХІХ століття в теорію ціни А. Маршалла, який не тільки відмовився від виділення єдиної вартісної субстанції, а й саму вартість визначив лише як мінову пропорцію. Так, А. Маршалл розірвав зв'язок між вартісною субстанцією, вартістю і ціною, звівши

вартість до ціни і не надавши вартості особливого значення. За А. Маршалом, ціна товару визначається співвідношенням попиту і пропозиції. Величина попиту залежить від споживчих уявлень про корисність товару; масштаби і структура пропозиції визначаються рівнем витрат або сумою цін використаних факторів виробництва [278, с. 20].

Шукав компромісу між двома антагоністичними підходами до проблематики вартості та ціноутворення і М.Туган-Барановський. Він запровадив у науковий обіг поняття «вартість» (як витрати засобів виробництва і праці) і «трудова вартість» (витрати живої праці), розмежував категорії «вартість» і «цінність». Остання має суб'єктивний (психологічна оцінка корисності товару окремим споживачем) та об'єктивний (оцінка такої корисності з боку суспільства) аспекти. З об'єктивної точки зору цінність виступає як ціна. Тому при правильному розумінні концепції граничної корисності, ціна, на думку вченого, не заперечує теорію трудової вартості [280, с. 75].

Слід зауважити, що теорії вартості були закладені у період індустріального суспільства, тому вони більшою мірою відповідають продуктам матеріального виробництва та не відповідають викликам, які стали перед сучасною економічною теорією та практикою. Докази, які вчені наводять з приводу цього, ґрунтуються на властивостях, притаманних інформаційним продуктам.

Як зазначають В. Базилевич та В. Ільїн, вартісне оцінювання інтелектуальних благ не можна здійснити в межах теорії витрат виробництва, оскільки немає прямої залежності між затратами на отримання інформації, знань та корисним ефектом від них. Інформаційна економіка надає якісно нові риси товарам і послугам, які за обсягом і структурою витрат відрізняються від традиційних благ (наприклад, у структурі витрат на виробництво програмного забезпечення 70% складають затрати інтелектуальної праці). Крім цього, процес тиражування інтелектуальних продуктів зовсім випадає з логіки традиційного відтворювального процесу, оскільки

затрати праці на відтворення цих благ перетворюються на ірраціональне поняття. Теорія граничної корисності також є неприйнятною для визначення вартості інтелектуальних продуктів, оскільки джерелом цінності, створеної знаннями, є інформація, що робить товари неповторними і наділяє блага особливою якістю. В інформаційному суспільстві зростають обсяги виробництва індивідуальної продукції, якій надає додаткову цінність той конкретний споживач, для кого призначена ця продукція. Корисність інформації для конкретного її споживача оцінюється за фактом її отримання. Споживач або поінформований, або ні. Інформація має одиничну корисність. Цінність інформації для споживача єдина і не має «граничної» своєї оцінки [269, с. 516–518].

М. Єрмошенко зазначає, що наведені вище основні теорії вартості та чинники утворення вартості, які передбачені ними, не можуть слугувати надійною основою сучасного ціноутворення, аргументуючи, що у них не враховується інформація як основа економіки знань та дія основних законів природи і суспільства – закону збереження та перетворення енергії, а також закону динамічного, комплексного забезпечення інформацією відповідності виробничих відносин суспільства рівню і характеру розвитку продуктивних сил. Автор пропонує і обґрунтовує методологічні засади формування інформаційно-енергетичної теорії вартості [270, с. 16], яка ґрунтується на дослідженнях енергетичних засад економіки, які відображені у працях Л. Х. Ларуша, українських учених С. А. Подолинського, М. Д. Руденка, Л. Я. Корнійчук, В. О. Шевчука, В. В. Зінченка та ін. [271]. Згідно з цією теорією до основних чинників формування вартості належать: природа та енергія, інформація, час, минула та жива праця. Природа та енергія в інформаційно-енергетичній теорії вартості вперше будуть виступати в ролі не витратного, пасивного чинника, а активним творчим фактором формування вартості. Особлива роль належить енергетичним ресурсам і сонячній енергії – джерелу життя на Землі, учаснику всіх виробничих процесів. Інформація не є матерією, але вона формує матеріальні сутності –

об'єктивні реальності (предмети та явища природи) і здійснює управлінський вплив на них. Час є невід'ємною супровідною субстанцією усіх джерел утворення вартості. У формуванні вартості час відіграє суттєву роль і враховується через термін використання виробу. Від строку служби виробу і циклу його виробництва залежить величина доданої вартості. У створенні вартості велике значення відіграють «жива» та «минула» праця. В інформаційно-енергетичній теорії вартості «живу» працю слід розглядати як працю людей, яка у виробничому процесі матеріалізується у товарі, перетворюючись у «минулу» працю, у потенційну енергію виробу. У наступних циклах виробництва потенційна енергія «минулої» праці під впливом «живої» праці перетворюється в кінетичну енергію, здійснюючи цілеспрямовану роботу і тим самим створюючи інші вироби (споживні вартості). На думку М. Єрмошенко запропонована теорія вартості передбачає перехід на принципово нові засади економіки, які випливають із основних законів природи і суспільства – закону збереження і перетворення енергії, та встановлює надійний орієнтир суспільного розвитку, відкриває простір для застосування величезного інтелектуального потенціалу суспільства та кожної людини [270, с. 21–22].

Перетворення системи знань людини на основний виробничий ресурс означає, що створення вартості й додаткової вартості за сучасних умов забезпечується не стільки на основі психофізичних зусиль працівника, скільки завдяки його інтелектуальному потенціалу, застосуванню його знань. З огляду на це, західні вчені запропонували принципово нову версію теорії вартості, ще достатнім чином не осмислену в економічній літературі. Йдеться про інформаційну теорію вартості, згідно з якою фізична праця людини як мірило вартості поступово втрачає своє значення. «Коли знання у своїй систематизованій формі застосовується у практичній переробці наявних виробничих ресурсів (у вигляді винаходів чи організаційних удосконалень), то можна сказати, що саме вони (знання), а не праця є джерелом вартості» [268, с. 3 49].

На працівника розумової праці потрібно дивитися не як на «витрати», а як на «капітал». У новій економіці, базованій переважно на розумовій праці, працівники – носії цієї праці володіють особливими засобами виробництва, що репрезентовані сучасними знаннями, компетенціями, мотиваціями, що є в їхній голові [263]. Однак погляди вчених щодо цього питання не є однозначними.

Прихильники класичної економічної теорії вважають, що з легкої руки західних авторів думка про знання як самостійного фактора виробництва поряд із землею і реальним капіталом почала превалювати у вітчизняній літературі. Не поділяючи цю точку зору, вони зазначають, що значний запас знань, здібності, які визначаються високим інтелектуальним потенціалом, є ознаками, притаманними сучасній людині, а не капіталу. Знання та інформація не є факторами виробництва, а лише підвищують рівень «розумового складника» праці. Знання є невід'ємним складником людського, суб'єктивного фактора виробництва – робочої сили. Для підтримки своїх якостей знання потребує постійного оновлення. Тому дохід носія інтелектуальної робочої сили повинен бути вищим на величину затрат на підтримку цих знань. Тобто витрати на відшкодування і збереження інтелектуальної робочої сили – це не інвестиції в кваліфікованого працівника, а споживання, нехай і більш високої якості, ніж у звичайного працівника [281, с. 37]. Що стосується підвищеного в порівнянні з іншими прибутку підприємця, який використовує інтелектуальну працю, то це лише різновид монопольного прибутку, а не новий вид капіталу, а саме інтелектуального. Знання – суть інтелектуальної робочої сили, тому безпідставним є виділення як самостійного фактора виробництва того, що називають інтелектуальним капіталом. За змістом «живе» знання відповідає людському потенціалу, а втілене – структурному капіталу. Ті елементи структурного капіталу, яку беруть безпосередню участь у створенні продукту (наприклад, комп'ютерні системи та програмне забезпечення,

бази даних) є сучасними засобами виробництва. Ті елементи, які не беруть участі у створенні вартості (організаційна структура, патенти, торговельні марки, відносини з клієнтами) не є засобами виробництва, оскільки вони не мають власної вартості і не можуть переносити її на готовий продукт. Вони дістаються підприємцю безоплатно як певні блага, сприяють збільшенню ціни товару на величину інтелектуальної ренти, що не рівноцінно створенню вартості [281, с. 41].

Виступаючи з критичним аналізом теорій глобалізації та постіндустріального/інформаційного суспільства, А. Малюк констатує, що обидві групи теорій не мають теоретичного і методологічного потенціалу, необхідного для пояснення сучасних економічних трансформацій. У новому столітті немає нічого такого, що б вимагало радикального розриву із класичною соціальною думкою і теорією, адже метою виробництва, як і раніше, є привласнення додаткової вартості через експлуатацію «живої праці», що з'єднується у той чи інший спосіб із «мертвою», накопиченою працею, втіленою у засобах виробництва, що виступають елементом функціонування капіталу [272, с. 34].

Систему поглядів прихильників думки, що вартість, ґрунтована на продуктивній праці, заміщується вартістю, створювану знаннями та інформацією, таким чином, вона втрачає властиву їй функцію і закон вартості припиняє діяти, А. Малюк об'єднав у концепцію когнітивного капіталізму. Він зазначає, що знання від самого початку є елементом Марксової теорії вартості. Діалектика знання і його опредмечування вже вмонтовані в трудову теорію вартості як її невіддільна частина. Без перетворення продуктів нематеріальної праці (ідей) на матеріальні сили (засоби виробництва) праця не зможе стати продуктивною силою. Стверджуючи, що робочий час більше не є визначальним чинником виробництва продуктів інтелектуальної праці, теоретики когнітивного капіталізму ігнорують той факт, що теза про звільнення вартості від детермінованості робочим

часом не пояснює, чому мільярди людей щодня працюють під наглядом своїх босів, котрі «життєво стурбовані тим, скільки часу працівники перебувають на своєму робочому місці і наскільки добре вони знову і знову роблять свою роботу» [282, с. 32].

Досліджуючи проблеми методологічного оновлення економічної теорії, А. Гальчинський зазначає, що Марксова теорія вартості і додаткової вартості має сприйматися лише як спроба економіста ХІХ ст. проаналізувати суспільні процеси, що здійснювалися у період його наукової діяльності, а отже, ми не можемо ставити перед собою завдання безпосереднього застосування марксизму до умов ХХ ст. [268, с. 435].

За нових умов праця здатна таким самим чином відігравати роль наймача капіталу, як і капітал – наймача праці. Такі відносини «праця – капітал» передбачають докорінні зміни і в системі управління. Відбувається інтеграція безпосереднього виробника (особисто або через своє представництво) у структуру управління виробничим процесом, обміном та розподілом виробленого продукту. На практиці це виявляється в найрізноманітніших системах, що сприяють подоланню відчуження виробника від особистої участі в управлінні. Йдеться про якісно нові стимули результативності виробництва з акцентами не лише на розмірі заробітної плати, а й на високому рівні довіри, престижності праці, її інтелектуалізації, творчому пошуку, на оцінці кожного працюючого як найціннішого капіталу та найдефіцитнішого, незамінного виробничого ресурсу [283, с. 258].

Поділяючи ці погляди та аналізуючи місце людини в новій економіці, А. М. Колот, О. І. Кравчук акцентують увагу на тому, що у якості провідної складової глобальних змін у «світі праці» слід розглядати тренд поєднання в одній людині і працівника, і власника, і носія інноваційних, інтелектуальних компетенцій. Упродовж багатьох століть економічний розвиток здійснювався в умовах відокремлення праці від засобів виробництва, протистояння між працею і капіталом.

Натомість постіндустріальне суспільство, нова економіка, притаманні їм відносини, дедалі більше поєднують в одній особі як власника засобів виробництва (знань, інформації), так і носія здатностей до праці (вмінь, навичок, компетенцій). Йдеться про утвердження суспільства та економіки, де праця і капітал поєднуються в людині, а розвиток впродовж життя її фізичних, розумових, інтелектуальних здібностей та здатностей є запорукою накопичення інтелектуального капіталу, підвищення продуктивності праці та якості життя [284, с. 5–10]. Інноваційне середовище має унікальну здатність створювати синергетичний підхід так, що додана вартість отримується не завдяки кумулятивному ефекту присутніх в середовищі елементів, а шляхом їх взаємодії [285].

Наведена вище полеміка дає можливість стверджувати, що перехід від економічного (індустріального) до постеконічного (постіндустріального) суспільства піднімає проблеми модифікації вартісних відносин. Виникла, за словами В. Л. Іноземцева, деструкція вартісних відносин, пов'язана з відривом грошових оцінок благ від витраченої на їх виробництво праці [266]. Деструкцію вартісних відносин слід розглядати як з боку виробництва, так і з боку споживання

Необхідними умовами, що роблять можливою вартісну оцінку тих чи інших товарів і послуг є повторюваність виробничого процесу і відтворюваність виробничих ресурсів. Першим з них виступає повторюваність виробничого процесу і, відповідно, можливість відтворення продукту, що і визначає можливість квантифікації витрат на його виробництво. Другою умовою є можливість застосування вартісних оцінок і до чинників виробництва, тобто їх відтворюваність. Таким чином, повною мірою піддаються вартісним оцінкам лише відтворювані блага, створені при посередництві відтворюваних факторів виробництва [266, с. 52].

Виробничі ресурси індустріального суспільства були обмеженими і вся система господарювання спрямована на облік їх вартості та забезпечення ефективного господарю-

вання. Інформація не має властивості бути спожитою в традиційному розумінні цього поняття. Якщо матеріальні блага процесу споживання зменшуються, то знання повністю використати неможливо, вони не обмежені простором, використовуються у різних місцях, в необмеженій кількості виробничих циклів, здатні до швидкого знецінення.

Проте зміни у самому виробництві не дають повного уявлення про трансформацію вартості, оскільки не враховано другий важливий аспект – корисність, яка відіграє важливу роль у формуванні вартості, особливо на сучасному етапі, оскільки є одним із чинників, які визначають соціальні процеси. Суспільство переходить до інноваційної та символічної цінності, коли люди самі визначають певну цінність певного блага, виникають ірраціональні оцінки, які швидко поширюються на матеріальні і нематеріальні блага й усі складові економіки [267, с. 330]. Інноваційна цінність – поєднання у створеному блазі корисності та новизни. Інноваційна цінність створюється завдяки знанням, нової ідеї, які втілюються за допомогою інших факторів виробництва. Символічна вартість в інформаційній економіці не є внутрішньою властивістю товарів, а формується на основі своєрідного відношення між споживачем і благом, в результаті якого у споживача складається уява про «адекватну» ціну. Вона проявляється в готовності споживача платити за товар, що володіє знаковими характеристиками, наявність яких підвищує корисність, яку здобуває споживач із функціональних властивостей блага [278].

Розглядаючи деструкцію вартості з боку споживання, необхідно насамперед звернути увагу на модифікацію структури потреб. Серед них починають домінувати потреби та цінності нематеріального змісту, які пов'язані з нагромадженням і реалізацією інтелектуального та творчого потенціалу людини, її всебічним розвитком. Зрештою вся відтворювальна система постіндустріального суспільства спрямовується на задоволення не стільки фізіологічних потреб людини (це

завдання спроможна вирішити індустріальна система виробництва), скільки потреб вищого порядку – тих, що зумовлюють всебічний розвиток особи. На противагу масовій стандартизації виробничого процесу продукт індивідуальної праці набуває ознак «одиничного товару», а отже – стає «монопольним товаром». Такий процес підриває засади конкуренції і, як зазначалося раніше, перестає підпорядковуватися принципам граничної корисності [268, с. 348].

Постіндустріальне суспільство характеризується формуванням нової структури економіки, як передумови реалізації головної мети цивілізаційного прогресу – всебічного та гармонійного розвитку людини. Саме соціально-економічні трансформації, що зумовлені процесом переходу світового співтовариства до інформаційної стадії розвитку, потребують дослідження якісних і кількісних перетворень, які відбуваються у виробничих відносинах під впливом інформації. Зокрема, сучасна економічна теорія і практика зіштовхнулися з викликами, які поставили завдання розробки адекватних запитам часу підходів до ціноутворення благ, що мають інформаційну природу. Адже, вартість, що створена знаннями, не пов'язана лише з витратами виробництва. Вона є грошовою формою, що використовується з метою встановлення ціни на продукт, в якому втілено нові знання відповідно до його корисності, спроможності задовольняти потреби на основі використання новітніх технологій, матеріалів, а також інших сучасних знань [286].

У зв'язку з цим, нова парадигма суспільно-економічного розвитку потребує нової парадигми економічної теорії та інших наук. Як зазначає А. Гальчинський, ми ще раз переконуємося в тому, наскільки значущим є принципове оновлення методологічних основ наукового аналізу, які сформувалися на ґрунті ортодоксальних преференцій, що домінують у науці і нині.

3.2. Концептуальні положення оцінки об'єктів інтелектуальної власності у вимірі вартості підприємства

У сучасних економічних умовах оцінка об'єктів інтелектуальної власності відіграє одну із найважливіших ролей. Саме правильна та достовірна оцінка забезпечує капіталізацію підприємства на ринку, вартісне вираження балансової вартості всіх об'єктів обліку, підвищення конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості серед іноземних інвесторів. Особливого значення оцінка об'єктів інтелектуальної власності набуває в процесі їх використання у господарській діяльності, оскільки набуття об'єктами інтелектуальної власності характеристики товару спричинює їх постійний рух на ринку. Постійні трансформаційні процеси та ринкова конкуренція вимагають побудови такої системи оцінки об'єктів інтелектуальної власності, яка б забезпечувала вчасною, достовірною та реальною інформацією про вартість об'єктів інтелектуальної власності.

На сьогодні все більше зростає науковий інтерес до питання оцінки у системі бухгалтерського обліку. Так, Ф. Ф. Бутинець [287], В. Г. Швець [288], А. Велш Глен [289], Н. Г. Малюга [290], Т. М. Білуха [291], Т. Г. Маренич [292], П. О. Куцик, І. М. Дрогобицький, З. П. Плиса, Х. І. Скоп [293], розглядаючи термін «оцінка», наголошують на тому, що вона є методичним інструментарієм вартісного вираження господарських фактів, явищ та процесів. Оцінку інтелектуальної складової підприємств розглядали у своїх наукових працях Г. А. Андрощук, П. П. Крайнэв [294], К. Ідріс [44], Л. Г. Ловінська [296], О. М. Бутнік-Сіверський [297], П. М. Цибульов [298], В. П. Чеботарьов, В. Г. Зінов, Ю. Суїні [171]. Зважаючи на здобутки зазначених вчених, питання оцінки об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх використання розглянуто недостатньою мірою, що вимагає подальших досліджень.

Необхідність оцінки об'єктів інтелектуальної власності виникає під час визначення майнових часток у статутному

капіталі у разі злиття чи реорганізації; кредитування під заставу майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності; страхування майна, що містить об'єкт інтелектуальної власності; передачі прав власності на об'єкт інтелектуальної власності або надання дозволу на його використання шляхом ліцензування; здійснення процедури банкрутства; ліквідації підприємства; обґрунтування інвестиційних проєктів; організації комерційної концесії [299, с. 244].

На сьогодні у вітчизняній практиці існує три різних види оцінки об'єктів інтелектуальної власності: судово-експертна оцінка, незалежна професійна оцінка та оцінка у системі бухгалтерського обліку (дод. Д.1).

Незалежна професійна оцінка об'єктів інтелектуальної власності регулюється цілою низкою нормативно-правових актів (дод. Д.2). У процесі здійснення оціночної діяльності вітчизняні оцінювачі повинні обов'язково керуватися національними стандартами оцінки. Для оцінки об'єктів інтелектуальної власності передбачено окремий Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [300]. Окрім затверджених на законодавчому рівні Національних стандартів оцінки (НСО) в Україні також діють Міжнародні стандарти оцінки (МСО), що є пріоритетними у використанні. При оцінці об'єктів інтелектуальної власності для відображення їх у фінансовій звітності у практиці зарубіжних країн використовують МСО 1 «Оцінка для цілей фінансової звітності» (IVA 1 Valuation for Financial Reporting), а також указівки до їх застосування 4 «Оцінка нематеріальних активів» (GN 4 Valuation An Intangible Assets) та 6 «Оцінка бізнесу» (GN 6 Business Valuations). За європейськими стандартами TEGoVA для оцінки об'єктів інтелектуальної власності керуються методичним посібником 8 «Оцінка нематеріальних активів», однак ця методика зазвичай застосовується до активів, що не включаються до балансу компанії [301].

Методологічні та практичні засади судово-експертної оцінки регламентовано Законом України «Про судову експертизу» [302], відповідно до якого оцінка об'єктів інтелек-

Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності у формуванні вартості підприємства

туальної власності для потреб органів дізнання, досудового та судового слідства можлива лише за наявності кваліфікації судового експерта. Пріоритетною вартістю для цілей судової експертизи є ринкова (справедлива) вартість об'єктів інтелектуальної власності.

Аналогічно із судово-експертною оцінкою незалежна професійна оцінка має за мету визначення справедливої (ринкової) вартості об'єктів інтелектуальної власності. Задля цього національними стандартами оцінки передбачено три методичних підходи до оцінки об'єктів інтелектуальної власності: дохідний, витратний та порівняльний (дод. Д.3).

Зважаючи на іманентність об'єктів інтелектуальної власності, авторами було згруповано та уточнено пріоритети у застосуванні методів до їх оцінки (дод. Е). Водночас узгодження результатів оцінки, які отримані із застосуванням витратного, дохідного та порівняльного підходів, здійснюється з урахуванням цілей і принципів оцінки, що є ключовими факторами для конкретної мети її проведення, повноти, обсягів та достовірності інформації, яка використовується під час такої оцінки.

Оцінка об'єктів інтелектуальної власності у системі бухгалтерського обліку регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ПСБО 8 «Нематеріальні активи», ПСБО 19 «Об'єднання підприємств», ПСБО 28 «Зменшення корисності активів», МСБО 36 «Зменшення корисності активів», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», Концептуальною основою фінансової звітності та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Метою такої оцінки є визначення вартості об'єктів інтелектуальної власності у грошовому вимірі для цілей бухгалтерського обліку та капіталізація до складу нематеріальних активів.

Досліджуючи підходи до оцінки об'єктів інтелектуальної власності у практичній діяльності вітчизняних підприємств, можна дійти висновку, що у процесі про-

Облік об'єктів інтелектуальної власності

вадження господарської діяльності підприємства зазвичай використовують лише два підходи – незалежну професійну оцінку та оцінку у системі бухгалтерського обліку. При цьому для оцінки та переоцінки об'єктів інтелектуальної власності законодавством України передбачено використання незалежної професійної оцінки для потреб бухгалтерського обліку. Взаємозв'язок незалежної професійної оцінки з оцінкою у системі бухгалтерського обліку наведено на рис. 3.1.

Незалежна професійна оцінка (НСО, МСО)	Оцінка у системі бухгалтерського обліку (ПСБО)
Дохідний метод	Відображення доходу від реалізації інноваційної продукції, передавання майнових прав об'єктів інтелектуальної власності
Витратний метод	Оприбуткування нематеріальних активів за їх первісною вартістю
Порівняльний метод	Переоцінка нематеріальних активів

*Рис. 3.1. Взаємозв'язок незалежної та бухгалтерської оцінки
об'єктів інтелектуальної власності*

Джерело: авторська розробка.

Концептуальною основою фінансової звітності, складеної за МСФЗ [303], передбачено дві концепції збереження капіталу: фінансову та фізичну. Фінансова концепція збереження капіталу є досить популярною у нашій країні, оскільки згідно із нею прибуток накопичується у тому випадку, якщо фінансова (або грошова) сума чистих активів на кінець періоду перевищує фінансову (або грошову) суму чистих активів на початок періоду після здійснення будь-яких виплат на користь власників або внесків власників протягом цього періоду. При цьому збереження фінансового капіталу може вимірюватися або в номінальних грошових одиницях, або в одиницях постійної купівельної спроможності [303]. За цієї

концепції капітал розглядається, як зазначає Л. Г. Ловінська, як приріст чистих активів на кінець звітного періоду за вирахуванням будь-яких виплат засновникам [296]. У той же час, І. Й. Яремко, досліджуючи методологію бухгалтерського обліку, під фінансовою концепцією збереження капіталу розуміє концепцію власності, за якої капітал – це залишкова частина власників в активах підприємства [304, с. 119]. Стає очевидним, що фізична концепція збереження капіталу спрямована на генерування виробничої потужності, що дозволяє сприймати суб'єкт господарювання як єдиний майновий комплекс. З вищезазначеного випливає основна відмінність між концепціями збереження капіталу – різні підходи до визначення цінкових змін вартості об'єктів бухгалтерського обліку.

Натомість вітчизняне бухгалтерське законодавство, а саме ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62], наголошує на пріоритетності визначення первісної собівартості при первісній оцінці нематеріальних активів підприємства, тобто фінансової концепції. Застосування фізичної концепції збереження капіталу на основі поточної вартості допускається окремими ПСБО. Відсутність певного нормативного документа, що на законодавчому рівні регламентує питання оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, значно ускладнює цей процес.

У науковій спільноті і досі існують певні дискусії з приводу переваг та недоліків концепцій збереження капіталу (дод. Ж). Як видно з економічної сутності концепцій збереження капіталу, фінансова концепція ґрунтується на первісній вартості (собівартості), а фізична – на поточній вартості активів. Однак фінансова концепція капіталу допускає в окремих випадках використання поточної вартості, за умови, що історична вартість залишається базовою оцінкою [305, с. 24]. Прикладом такого може бути оцінка нематеріального активу, отриманого безоплатно. За нормами ПСБО 8 такий актив зараховується на баланс підприємства за справедливою (тобто поточною) вартістю, хоча за економічним змістом вона становитиме історичну (первісну) вартість.

Сучасне міжнародне та вітчизняне регулювання допускає використання змішаної моделі оцінки об'єктів бухгалтерського обліку (одночасно фінансової та фізичної концепції), тобто дозволяється використовувати різну оцінку для окремого виду активу або ж для окремої ситуації. Проводячи дослідження даного питання та ґрунтуючись на напрацюваннях інших науковців (С. Ф. Голова [306], М. І. Бондар [307, с. 175], Л. А. Чайковської [308, с. 34]), професор С. Ф. Легенчук зазначає, що змішана модель оцінки існує у практичній діяльності, що зумовлює необхідність уточнення концептуальних засад методології бухгалтерського обліку. Зважаючи на це, науковець вносить пропозицію застосовувати змішану модель оцінки, що дає можливість одночасного ведення обліку на основі історичної вартості та інших альтернативних методів оцінки, враховуючи їх економічну сутність. При цьому неможливо повністю відмовитися від принципу історичної (фактичної) собівартості, однак можливо позбавити його статусу пріоритетності [309]. Для вирішення даної ситуації автори С. Ф. Голова [306], С. Ф. Легенчук [309], а також експерти з розробки SFAC [310, с. 7] пропонують трансформувати принцип історичної (фактичної) собівартості у принцип релевантного оцінювання, за якого пріоритет в оцінці активів надаватиметься залежно від економічної сутності (цінності) виду оцінки. Варто зазначити, що згідно зі змінами, внесеними до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», з 2018 року вилучено принцип бухгалтерського обліку історичної (фактичної) собівартості [311]. Водночас, відповідно до норм ПСБО 8 та МСФЗ 38, абзацу 18 Директиви Європейського парламенту та Ради ЄС 2013/34/ЄС від 26.06.2013 у фінансовій звітності об'єкти оцінюються за принципом ціни придбання або вартості виробництва. Так, для надання користувачам достовірної інформації допускається проведення переоцінки основних засобів, у тому числі нематеріальних активів [315].

Ми погоджуємося із тим, що існування змішаної моделі оцінки активів підприємства є обґрунтованою та доцільною,

Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності у формуванні вартості підприємства

особливо для об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства, які слід оцінювати саме за фізичною концепцією збереження капіталу, оскільки вони відносяться до необоротних активів підприємства, а, отже, перебувають на балансі підприємства більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він більше року), що може зумовлювати, окрім накопичення амортизації, моральний знос. Саме це вимагає періодичного уточнення їх балансової вартості шляхом проведення переоцінки. Відтак, переоцінка об'єктів інтелектуальної власності відбувається з метою визначення їх справедливої вартості, сутність якої у розрізі нормативно-правової бази наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Визначення справедливої та ринкової вартості у нормативних документах

Джерело	Трактування
ПСБО 19 «Об'єднання підприємств» [312]	Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [313]	Ринкова вартість, а не оцінка з урахуванням специфіки суб'єкта господарювання
GAAP US [314]	Ринкова вартість – це сума грошей або їх еквівалентів, що можуть бути одержані від продажу активів у разі їх ліквідації
Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [316]	Вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за укладеною угодою між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу

Джерело: узагальнено авторами.

Оскільки за мету незалежної оцінки взято визначення ринкової вартості об'єкта інтелектуальної власності, а відповідно до наведених визначень, які використовуються у бухгалтерській оцінці, вважаємо за доцільне ототожнювати ці два поняття.

Саме на основі фінансової концепції капіталу відбувається зарахування об'єктів інтелектуальної власності на баланс підприємства за історичною (фактичною) собівар-

тістю (у разі самостійного створення) та первісною вартістю (у разі придбання об'єктів інтелектуальної власності).

Так, зарахування до балансу підприємства об'єкта інтелектуальної власності відбувається за первісною вартістю (фінансова концепція збереження капіталу). У процесі оцінки об'єктів інтелектуальної власності варто керуватися ПСБО 8 та МСБО 38, порівняльну характеристику яких наведено у дод. К.6. Основною відмінністю при оцінці об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх придбання за міжнародними та національними стандартами є віднесення фінансових витрат на позики, які були отримані для придбання об'єкта інтелектуальної власності, що регулюється окремими стандартами ПСБО 31 «Фінансові витрати» та МСБО 23 «Витрати на позики». Під час оцінки самостійно створених об'єктів інтелектуальної власності відмінності між національними та міжнародними стандартами знову стосуються фінансових витрат, а також віднесення накладних витрат до первісної вартості об'єкта.

Таким чином, досліджуючи оцінку об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх використання у діяльності підприємства, концептуальні підходи до визначення виду вартості візуалізовано на рис. 3.2.

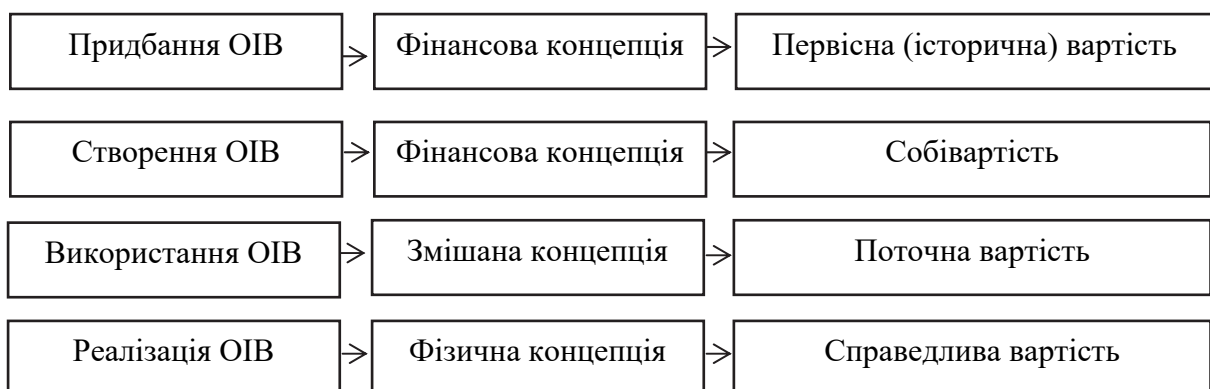


Рис. 3.2. Концептуальний підхід до визначення вартості об'єкта інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Так, вибір виду вартості під час оцінки об'єктів інтелектуальної власності залежить від мети, з якою проводиться їх оцінка. У процесі зарахування об'єктів інтелектуальної власності до балансу підприємства їх вартість відображається відповідно до фінансової концепції капіталу, що дозволяє дотримуватись вимог пункту 10 ПСБО 8 щодо пріоритетності первісної собівартості нематеріальних активів при їх первісному визнанні та зарахуванні на баланс. У процесі використання об'єктів інтелектуальної власності доцільно відображати їх за поточною вартістю, визначити яку можливо за результатами їх переоцінки. Однак процес переоцінки допустимий лише для тих об'єктів інтелектуальної власності, щодо яких визначено термін корисного використання та відбувається нарахування амортизації. В протилежному випадку об'єкти інтелектуальної власності повинні тестуватися на предмет зміни потенційної корисності. У процесі реалізації об'єктів інтелектуальної власності на ринку, тобто їх безпосередньої комерціалізації, їх слід оцінювати за справедливою вартістю, яка відображає їх ринкову вартість, таким чином формуючи конкурентоздатну вартість об'єктів на ринку.

3.3. Методичний інструментарій до оцінки майнових прав об'єктів інтелектуальної власності

Для визначення достовірних даних про усі операції, пов'язані з формуванням та використанням об'єктів інтелектуальної власності вони потребують обов'язкової капіталізації до складу активів підприємства.

Науковцями [317; 318, с. 82], які досліджували питання вартісної оцінки активів підприємств, сформовано різні підходи до визначення взаємозв'язків теоретичних підходів до їх оцінки. Зважаючи на науковий доробок наукової спільноти, враховуючи положення методичних нормативних документів, нами визначено методичні підходи до оцінки об'єктів інте-

лектуальної власності у процесі їх придбання (створення) та використання у діяльності підприємства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Матриця оцінки вартості ОІВ

Фактор часу	Господарські операції з ОІВ	Вид вартості		Підхід
		В системі обліку	Незалежна професійна оцінка	
Минуле	Придбання (створення) ОІВ	Первісна	Первісна	Витратний
Теперішнє	Використання ОІВ	Облікова (залишкова, переоцінена)	Поточна (заміщення і відтворення)	Витратний, порівняльний
Майбутнє	Передавання прав на ОІВ	Справедлива, ліквідаційна	Ринкова, ліквідаційна	Дохідний, порівняльний

Джерело: авторська розробка.

Досліджуючи методику оцінки об'єктів інтелектуальної власності, вартим уваги є здобутки професора П. М. Цибульова, який пропонує оцінювати внутрішньогенеровані об'єкти інтелектуальної власності на підприємстві за такою формулою:

$$PV = K_C \times \sum_{T=T_{\Pi}}^{T=T_K} 3_t \times K_t^{H.C.} \times K_t^i, \quad (3.1)$$

де PV – розрахункова вартість об'єкта інтелектуальної власності;

K_C – коефіцієнт морального старіння, визначений на дату оцінки і розрахований за формулою:

$$K_C = 1 - \frac{T_{\Phi}}{T_H}, \quad (3.2)$$

**Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності
у формуванні вартості підприємства**

де T_{ϕ} – фактичний термін дії охоронного документа на дату оцінки, років;
 $T_{н}$ – номінальний (повний) термін дії охоронного документа, років;
 Z_t – річні сумарні витрати на об'єкт інтелектуальної власності у році t розрахункового періоду;
 $T_{п}$ – початковий рік розрахункового періоду;
 $T_{к}$ – кінцевий рік розрахункового періоду;
 $K_t^{H.C.}$ – коефіцієнт нарощування ставок банківського відсотка, призначений для приведення різночасних щорічних сум до розрахункового року, розрахований за формулою:

$$K_t^{H.C.} = \left(1 + \frac{i}{100}\right)^t, \quad (3.3)$$

де i – банківський відсоток;

K_t^i – коефіцієнт індексації, що враховує зміну індексу цін у році t у даній галузі виробництва [297].

Водночас, А. П. Аксьонов пропонує інший підхід до вартості внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності, а саме за такою формулою:

$$S = \sum_{n=t_a}^{t_k} \frac{S_n}{(1+r)^{tk-1}}, \quad (3.4)$$

де S_n – сукупні витрати на створення, забезпечення охорони і підготовку до використання активу в n -му році розрахункового періоду;

t_a – початковий рік розрахункового періоду створення активу;

$tk-1$ – кінцевий рік розрахункового періоду створення активу;

r – ставка дисконтування [319, с. 81].

Однак запропонований підхід, на відміну від пропозиції П. М. Цибульова, не враховує коефіцієнт морального старіння, що є однією із характерних ознак об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

І. М. Лепетан, проводячи аналіз порівняння існуючих підходів та методів оцінки об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, дійшов висновку про доцільність використання витратного методу за такою формулою:

$$V = K_m \times \left(\sum_{t=1}^n V_t \times I_t \right) - A; \quad (3.5)$$

$$K_m = 1 - (t_1 \div t_0); \quad (3.6)$$

$$A = V \times (t_n - 1) \div T_e, \quad (3.7)$$

де V – вартість об'єкта права інтелектуальної власності;

K_m – коефіцієнт морального зносу;

V_t – сума витрат, пов'язаних зі створенням і введенням об'єкта інтелектуальної власності в господарський оборот в t -му році;

t – рік розрахункового періоду;

A – величина амортизації (зносу);

I_t – індекс інфляції в t -му році;

T_e – строк використання об'єкта права інтелектуальної власності;

t_1 – строк дії патенту на дату оцінки;

t_0 – строк дії патенту [320].

Сума витрат, пов'язаних зі створенням і введенням об'єкта інтелектуальної власності в господарський оборот в t -му році, розраховується за формулою:

$$V_t = V_m + V_{op} + V_i \quad (3.8)$$

Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності у формуванні вартості підприємства

де V_t – вартість об'єкта права інтелектуальної власності;
 V_m – прямі матеріальні витрати;
 V_{op} – прямі витрати на оплату праці;
 V_i – інші витрати, пов'язані з доведенням об'єкта оцінки до стану, придатного для промислового та комерційного використання, у тому числі витрати, пов'язані з реєстрацією, отриманням та підтриманням чинності підтвердного документа (патенту, свідоцтва тощо) [320].

На нашу думку, найдоцільнішою у використанні є формула, запропонована професором П. М. Цибульовим, оскільки вона є універсальною для будь-якого об'єкта інтелектуальної власності та враховує всі показники дисконтування грошових показників. Також професором П. М. Цибульовим наведено формулу розрахунку вартості об'єкта інтелектуальної власності, які надійшли на підприємство шляхом придбання:

$$PV = \sum_{T=T_H}^{T=T_K} Z_t, \quad (3.9)$$

де Z_t – сумарні витрати (щорічні платежі за договором) на придбання об'єкта інтелектуальної власності [298].

Попри наявність універсальних формул, що дозволяють розраховувати вартість об'єкта інтелектуальної власності, також існують формули, що враховують особливості окремих об'єктів (дод. И.1).

Витратний підхід до оцінки об'єктів інтелектуальної власності, що відповідає фінансовій концепції збереження капіталу, доцільно застосувати на етапі їх придбання (створення), оскільки він дає змогу сформувати фактичну суму витрат, понесених на придбання (створення) об'єкта інтелектуальної власності. Однак у процесі використання та комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності виникає необ-

хідність у проведенні їх переоцінки, що дозволить оцінити їх поточну вартість.

Облік об'єктів інтелектуальної власності за справедливою вартістю у бухгалтерському обліку можливий за результатами їх переоцінки. Переоцінювати дозволяється лише ті об'єкти інтелектуальної власності, щодо яких існує активний ринок, тобто виконуються такі вимоги:

- предмети, які продаються та купуються на цьому ринку є однорідними;
- у будь-який час можна знайти заінтересованих продавців і покупців;
- інформація про ціни є загальнодоступною [62].

Завдяки іманентності та унікальності більшості об'єктів інтелектуальної власності, наявність активного ринку є дуже рідким явищем. Саме тому у п. 3.1 розд. 3 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [321] зазначено, що за відсутності активного ринку переоцінка може здійснюватися за незалежною професійною оцінкою суб'єкта оціночної діяльності.

Так, у процесі визначення справедливої вартості об'єктів інтелектуальної власності відповідно до п. 2.3 Методики оцінки майнових прав, розробленої Фондом державного майна України, доцільно враховувати:

- нематеріальний, унікальний характер об'єкта оцінки;
- фактичне використання об'єкта права інтелектуальної власності, майнові права на який оцінюються;
- можливі галузі та сфери його використання, найбільш вірогідну ємність і частку, яку він може займати на ринку, витрати на виробництво і реалізацію продукції, що виготовляється з використанням об'єктів інтелектуальної власності, об'єм і структуру інвестицій, необхідних для освоєння і використання об'єктів інтелектуальної власності у тій або іншій галузі чи сфері діяльності;
- ризики освоєння і використання об'єктів інтелектуальної власності у різних галузях чи сферах діяльності, зокрема ризики недосягнення технічних, економічних, експ-

Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності у формуванні вартості підприємства

луатаційних і екологічних показників, ризики недобросовісної конкуренції та інші;

– стадії розробки і освоєння об'єктів інтелектуальної власності;

– можливість отримання і ступінь правової охорони;

– обсяг переданих прав та інші умови договорів про створення за замовленням і використання об'єктів інтелектуальної власності та інших договорів щодо розпорядження майновими правами на такі об'єкти;

– розмір та умови виплати винагороди за використання об'єктів інтелектуальної власності;

– інші чинники, що мають суттєвий вплив на вартість майнових прав інтелектуальної власності [322].

Для визначення справедливої вартості об'єкта інтелектуальної власності більш доцільним є дохідний підхід. Саме за допомогою цього підходу можливо визначити суму ліцензії та роялті. Базою роялті залежно від обраного методу його розрахунку може бути дохід (виручка) від реалізації за ліцензією, витрати на виробництво продукції за ліцензією, чистий дохід ліцензіата від виробництва та реалізації продукції за ліцензією, додатковий дохід ліцензіата від використання об'єкта ліцензії, прибуток тощо. Також базою роялті може виступати ціна частини виробу, фіксована сума за одиницю продукції [325, с. 50]. Наприклад, ставка роялті для промислового підприємства може ґрунтуватися на обсягу продажу продукції за ліцензією, оскільки цей показник можна легко відслідкувати, завчасно зазначивши, що ліцензіар має право на отримання такої інформації від ліцензіата у договорі. Однак у галузі авторського права, особливо у ІТ-сфері, більш доречним є використання лише паушального платежу, що дозволить автору отримати достойну плату за свою розробку одразу.

На сьогодні практики сфери оцінки пропонують використовувати для оцінки ставки роялті такі методи:

– метод порівняльного аналізу продажу та метод стандартних ставок – проводиться на основі вітчизняної та міжна-

родної практики у певній галузі або на основі аналогів об'єктів інтелектуальної власності. Проте використання даного методу ускладнює відсутність єдиної бази даних, що надавала б доречну та актуальну інформацію для порівняння;

– метод граничного роялті – застосовується у випадках, коли економічний ефект від впровадження ліцензії або ноу-хау виражатиметься у додатковому прибутку ліцензіата. У цьому випадку розраховується гранична ставка роялті, що належить ліцензіару, за умови, що весь додатковий прибуток ліцензіата дістанеться ліцензіару;

– метод частки ліцензіара у валовому доході ліцензіата – використовується у випадку, коли є всі необхідні дані про валовий дохід ліцензіата у розрахунку на одиниці реалізованої за ліцензією продукції у разі, коли неможливо з достатнім рівнем достовірності визначити додатковий чистий дохід ліцензіата, а також коли економічний ефект від використання об'єкта ліцензії пов'язаний не з отриманням додаткового доходу, а з іншими економічними вигодами (розширення долі ринку, освоєння нових ринків, нового виду виробництва тощо);

– «Правило 25%» – є найпоширенішим методом у міжнародній практиці, який витікає із припущення, що еталонна ставка роялті для ліцензіара розраховується як 25–33,3% операційного прибутку, яку розраховує отримати ліцензіат у зв'язку із комерціалізацією продукту із використанням переданого за ліцензією винаходу [56, 325, 326].

Відтак, розрахувавши ставку роялті, можна розрахувати і ціну самої ліцензії:

$$PV = \sum_{t=1}^n C_t \cdot \frac{R_t}{100}, \quad (3.10)$$

де PV – теперішня вартість ліцензії;

C_t – прогнозовані грошові потоки, генеровані предметом ліцензії у період t ;

t – розрахунковий термін дії ліцензії (періоди);

R_t – ставка роялті у періоді t [325].

Даний підхід формує ціну ліцензії у випадку отримання платежів у формі роялті. Проте існує також формула, за якою можна розрахувати ціну ліцензії, в разі отримання лише паушального платежу:

$$PV = \sum_{t=1}^n C_t \cdot \frac{R_t}{100} \cdot \frac{1}{(1+i_t)^t}, \quad (3.11)$$

де PV – теперішня вартість ліцензії;

C_t – прогнозовані грошові потоки, генеровані предметом ліцензії у період t ;

t – розрахунковий термін дії ліцензії (періоди);

R_t – ставка роялті у періоді t ;

i_t – ставка дисконту у періоді t [325].

Для розрахунку ставки роялті Д. Г. Алгазіна [327], Н. С. Корольова [328], М. М. Стажкова [329] у своїх дослідженнях наводять таку формулу:

$$r = \frac{kP_{sup}}{(P_{lic})} \times 100\% = \frac{k(P_{lic} - P_{up})}{(P_{lic})} \times 100\% = \frac{kP_{sup}}{P_{us} - P_{sup}}, \quad (3.12)$$

де r – ставка роялті;

k – доля ліцензіара у надприбутку ліцензіата;

P_{lic} – загальний прибуток ліцензіата у грошових одиницях;

P_{sup} – надприбуток ліцензіата у грошових одиницях;

P_{up} – звичайний прибуток ліцензіата (прибуток, який він міг би отримати, продавши таку саму кількість аналогічної неліцензованої продукції) у грошових одиницях [327–329].

За наведеною формулою доцільно розраховувати ставку роялті для тих підприємств, що оформили свої взаємовідносини на основі ліцензійного договору. Проте, як зазначає

І. Д. Котляров, для франчайзингової діяльності вона не є допустимою, оскільки автор припускає, що франчайзі повинен доплачувати франчайзеру за зниження ризику своєї діяльності. Саме у цьому І. Д. Котляров вбачає різницю між ліцензійною та франчайзинговою діяльністю – за франчайзингових відносин репутація та досвід франчайзера значно знижують ризики франчайзі [330]. При цьому науковець пропонує розраховувати ставку роялті за такою формулою:

$$r = \frac{AW_{ind}P_{ind} + BW_{sup}P_{ind} + CW_{ind}P_{sup} + DW_{sup}P_{sup}}{W_{ind}P_{ind} + W_{sup}P_{ind} + W_{ind}P_{sup} + W_{sup}P_{sup}} \times 100\%, \quad (3.13)$$

де P_{ind} – середній дохід незалежного підприємства (від продажу такої кількості аналогічної продукції під власною торговою маркою у тому ж регіоні);

W_{ind} – ймовірність отримання незалежним підприємством доходу P_{ind} ;

W_{sup} – приріст безризиковості діяльності франчайзі порівняно із незалежним підприємством за рахунок такого інструмента залучення споживачів, як відома торгова марка, а також ефективних комерційних технологій франчайзера;

P_{sup} – додатковий дохід, отримуваний франчайзі від провадження діяльності під торговою маркою франчайзера та з використанням його технологій (порівняно із доходом незалежного підприємства);

A, B, C, D – частка франчайзера у відповідній компоненті доходу франчайзі [330].

Попри існування різнобічних методик для розрахунку ставок роялті, у міжнародній практиці їх обирають не розрахунковим методом, а емпіричним – за допомогою встановлених у світовій практиці для різних галузей промисловості середніх, тобто «стандартних», ставок роялті (див. табл. 1.8).

Однак відсутність показників «стандартних» ставок роялті для вітчизняної економіки зумовлюють необхідність використання зарубіжних статистичних даних, що призводить до спотворення даних та суб'єктивізму у виборі ставок роялті. Саме тому, на нашу думку, на сьогодні доцільнішим є метод звільнення від роялті. Цей метод охоплює одразу особливості ринкового та дохідного методів, а за його використання поняття справедливої вартості набуває значення актуальної дисконтованої вартості потенційних ліцензійних виплат, отримуваних у період економічного строку служби об'єкта ліцензії [331]. Особливістю даного методу є необхідність розрахунку ставки дисконтування. Загалом, метод звільнення від роялті об'єднує у собі декілька підходів до визначення ставки дисконтування.

У процесі розрахунку ставки дисконтування особливої уваги потребує врахування фактору ризику, що характерний об'єктам інтелектуальної власності. Відтак, формула розрахунку ставки дисконтування з урахуванням ризиків матиме такий вигляд:

$$Y = R_f + \sum r_i; \quad (3.14)$$

$$\sum r_i = r_1 + r_2 + r_3 + r_4 + r_x, \quad (3.15)$$

де Y – ставка дисконтування;

R_f – базова ставка (безризикова складова);

$\sum r_i$ – премія за специфічні ризики інвестування в об'єкт інтелектуальної власності;

r_1 – премія за ризик ринку об'єкта інтелектуальної власності;

r_2 – премія за ризик низької ліквідності;

r_3 – премія за ризик порушення прав на об'єкт інтелектуальної власності;

r_4 – премія за фінансовий ризик;

r_x – премія за інші ризики [325].

Розрахувавши дисконтовані очікувані виплати роялті, справедливу вартість об'єктів інтелектуальної власності за методом звільнення від роялті можна обрахувати за формулою:

$$I = \sum_{n=1}^E \frac{V_n \cdot p_n \cdot R_n - C_n}{(1 + D)^n}, \quad (3.16)$$

де I – справедлива вартість об'єкта інтелектуальної власності;
 n_1 , E – порядковий номер розрахункового року дії об'єкта інтелектуальної власності;

V_n – об'єм продукції, виробленої з використанням оцінюваного об'єкта інтелектуальної власності у n році;

p_n – ціна виробленої продукції з використанням оцінюваного об'єкта інтелектуальної власності у n році;

R_n – ставка роялті у n році;

C_n – витрати, пов'язані із підтримкою об'єкта інтелектуальної власності у n році;

D – ставка дисконтування [332, с. 102].

На основі розглянутих підходів до оцінки об'єктів інтелектуальної власності можна дійти висновку, що їх вартість залежить від впливу багатьох факторів (наприклад, фактор ризику, індекс інфляції, ставка дисконту), оскільки процес створення та виробництва об'єкта інтелектуальної власності може тривати протягом декількох років, впливаючи на його знецінення.

Однак для тих об'єктів інтелектуальної власності, щодо яких відсутній термін корисного використання та не нараховується амортизація (наприклад, виключне право використання комп'ютерної програми, торговельна марка, ноу-хау), процесу переоцінки не передбачено. Натомість, щоб відобразити такі об'єкти за переоціненою вартістю законодавством України запропоновано проводити їх тестування на предмет зміни потенційної корисності, що регламентується ПСБО 28 [333] та МСБО 36 [334] з однаковою назвою «Зменшення корисності активів». Відповідно до пункту 5 ПСБО 28 підприємства повинні щороку на дату складання балансу оціню-

вати активи на предмет зміни їх потенційної корисності, що є доцільним проводити під час щорічної інвентаризації [333]. Ми погоджуємося із думкою про недоцільність ототожнення процесу переоцінки активів із зменшенням їх корисності. Основна відмінність між цими поняттями полягає у тому, що процес переоцінки зумовлений зміною справедливої вартості активу, а для відображення процесу зменшення корисності у системі бухгалтерського обліку необхідно провести ряд економічних розрахунків, що мають досить ґрунтовну аргументацію [296, с. 154; 335].

Вартим уваги є підхід науковців В. С. Плотнікова та А. С. Пахомова [336, с. 32], які, досліджуючи питання знецінювання активів підприємстві, пропонують враховувати під час тестування зміни корисності активів трьох видів зносу: фізичного, функціонального та ринкового. Тим самим автори вводять поняття «ринковий знос», під яким розуміють різницю між найбільшою величиною оцінки справедливої вартості у використанні або в обмінній угоді та його балансовою вартістю. Автори притримуються думки, що «...сума, на яку балансова вартість активу чи генеруючої одиниці перевищує його відшкодовану вартість», зазначена у МСБО 36, характеризує саме ринковий знос [337, с. 754]. Ми поділяємо думку науковців, оскільки наявність ринкового зносу аргументується тим, що під час визначення справедливої (ринкової) вартості активу великий вплив мають застарілі активи, що значно знижують їх вартість.

Спираючись на дослідження Л. Г. Ловінської [296], Ю. І. Литвинець [335], І. Г. Чалого [338], Ф. О. Журавки [339], В. А. Кулик [340], І. М. Іващенко [341] стосовно порівняльного аналізу національних та міжнародних стандартів в частині зміни корисності активів, можна стверджувати, що ПСБО 28 «Зменшення корисності активів» не розкриває достатньої інформації про методику тестування активів на предмет зміни потенційної корисності. Також у ПСБО 28 відсутні такі терміни, як оцінка вартості під час використання (з наведення алгоритму її розрахунку), витрати на вибуття активу,

корпоративні активи, справедливі витрати мінус вартість на продаж, балансова вартість.

Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку під час тестування активів на предмет зміни потенційної корисності варто оцінити суму очікуваного відшкодування активу, яка є більшою з двох оцінок: чистої вартості реалізації або теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від активу (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Алгоритм тестування об'єкта інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності

Джерело: складено авторами на основі [333].

Визначення критеріїв тестування на предмет зміни потенційної корисності є дуже важливим для таких специфічних активів як об'єкти інтелектуальної власності. Оскільки результати тестування на корисність об'єктів інтелектуальної власності значно впливають на показники фінансової звітності підприємства, критерії, за якими воно проводилося, повинні встановлюватися Наказом про облікову політику підприємства у розрізі кожного об'єкта нематеріальних активів. Тестування об'єктів інтелектуальної власності на предмет

Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності у формуванні вартості підприємства

зміни потенційної корисності проводиться відповідно до ПСБО 28 (рис. 3.4).

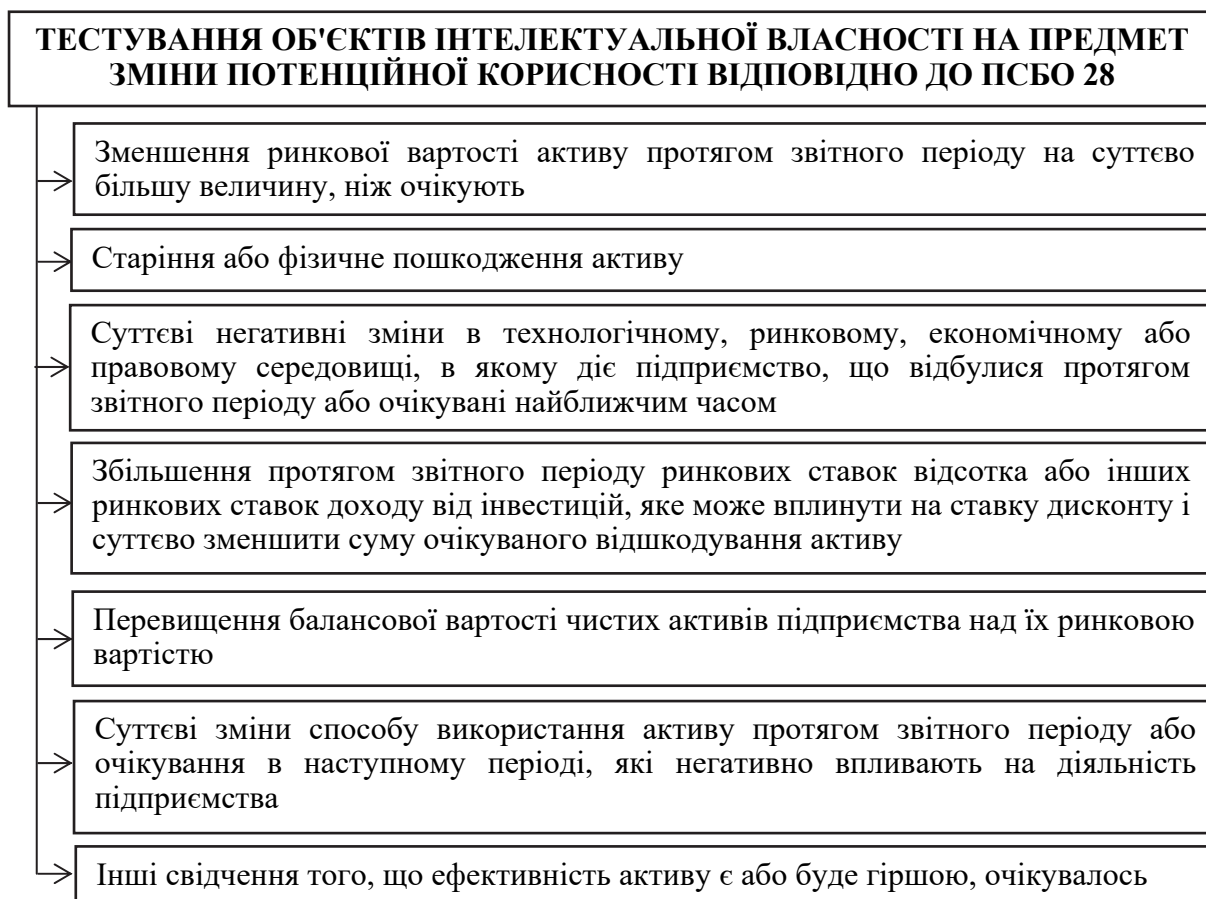


Рис. 3.4. Тестування об'єктів інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності відповідно до ПСБО 28

Джерело: складено авторами на основі [333].

У той же час, МСБО 36 «Зменшення корисності активу» отримані показники поділяють на внутрішні та зовнішні, що одержані відповідно із внутрішніх та зовнішніх джерел інформації (дод. И.2).

Як зазначено у самому МСБО і як показує практика, цей перелік не є вичерпним. З огляду на це удосконалено методичний підхід до тестування об'єктів інтелектуальної власності з невизначеним строком використання у складі нематеріальних активів у частині доповнення індикаторів втрати/відновлення корисності об'єктів інтелектуальної власності зовнішніми критеріями (репутація підприємства на ринку,

створення інноваційного продукту-аналога конкурентами; суттєве зниження ринкової вартості об'єктів інтелектуальної власності; юридичні та податкові чинники), внутрішніми критеріями (правовий захист об'єктів інтелектуальної власності, життєвий цикл інновацій, суттєвий спад рентабельності виробництва і реалізації продукції із використанням об'єктів інтелектуальної власності; прогнози розвитку підприємства та його діяльності; кадрові зміни тощо) (дод. И.3).

Для вираження зміни потенційної корисності об'єктів інтелектуальної власності у грошовому вимірнику авторами пропонується використовувати коефіцієнт зміни потенційної корисності, який слід розраховувати за формулою:

$$K_{зпк} = \frac{СВ - В_{\phi} - В_{п}}{ЗВ}, \quad (3.17)$$

де $K_{зпк}$ – коефіцієнт зміни потенційної корисності;

$СВ$ – справедлива вартість об'єкта інтелектуальної власності;

$В_{\phi}$ – фактично понесені витрати від зміни корисності об'єкта інтелектуальної власності;

$В_{п}$ – прогнозовані витрати від зміни корисності об'єкта інтелектуальної власності;

$ЗВ$ – залишкова вартість об'єкта інтелектуальної власності.

Якщо коефіцієнт зміни потенційної корисності більше 1 – знецінення об'єкта інтелектуальної власності відсутнє. У разі набуття коефіцієнтом зміни потенційної корисності показника нижче 1 – необхідно розрахувати нову вартість (НВ) об'єкта інтелектуальної власності:

$$НВ = ЗВ \cdot K_{зпк}, \quad (3.18)$$

де $НВ$ – вартість об'єкта інтелектуальної власності після тестування на зміну потенційної корисності.

Для визначення результатів тестування об'єкта інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності та відображення їх у системі бухгалтерського обліку підпри-

**Розділ 3. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності
у формуванні вартості підприємства**

ємства з урахуванням зазначених вище індикаторів та коефіцієнта зміни потенційної корисності необхідно:

– відобразити різницю між залишковою вартістю об'єкта інтелектуальної власності та вартістю об'єкта інтелектуальної власності після тестування на зміну потенційної корисності у складі інших витрат звітного періоду з одночасним збільшенням суми амортизації об'єкта нематеріальних активів (якщо $K_{зпк} < 1$);

– відобразити різницю між вартістю об'єкта інтелектуальної власності після тестування на зміну потенційної корисності та залишковою вартістю об'єкта інтелектуальної власності у складі доходу з одночасним зменшенням суми амортизації об'єкта нематеріальних активів (якщо $K_{зпк} > 1$) (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Тестування об'єктів інтелектуальної власності
на предмет зміни потенційної корисності**

Показник	ТОВ «НВП «ТРЕНД»	ПрАТ «Інститут паперу»	ТОВ «Е- підручники»
ОІВ	ТУ	Патент	Ліцензія
Первісна вартість, грн	10 000,00	25 000,00	18 970,00
Накопичений знос, грн	3 000,00	20 000,00	12 750,00
Залишкова вартість, грн	7 000,00	5 000,00	6 220,00
Справедлива вартість, грн	15 000,00	10 000,00	12 000,00
Фактично понесені витрати від зміни корисності ОІВ, грн	0,00	3 000,00	200,00
Прогнозовані витрати від зміни корисності ОІВ, грн	500,00	5 000,00	2 000,00
Коефіцієнт тестування на зміну потенційної корисності, %	208	40	158
Вартість ОІВ після тестування на зміну потенційної корисності, грн	14 560,00	2 000,00	9 827,60
Результат тестування на зміну потенційної корисності:			
у складі доходів, грн	7 560,00		3 607,60
у складі витрат, грн		3000,00	

Джерело: розраховано авторами.

Використання запропонованого забезпечить дотримання принципу релевантного висвітлення інформації про вартість об'єкта та підприємства в цілому.

Розділ 4

ОБ'ЄКТИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ

4.1. Класифікація та умови визнання об'єктів інтелектуальної власності нематеріальними активами підприємства

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає ПСБО 8 «Нематеріальні активи», в якому зазначається: порядок визнання і оцінки нематеріальних активів, їх переоцінка, амортизація, зменшення корисності, вибуття (списання з Балансу) та розкриття інформації у примітках до фінансової звітності. Проте слід мати на увазі, що ПСБО 8 не поширюється на гудвіл та операції з нематеріальними активами, особливостями обліку яких визначаються іншими нормативно-правовими документами (наприклад, ПСБО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», а також НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства).

Основним законодавчим документом, що визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». З 2018 року відповідно до положень статті 12¹ Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» перелік підприємств, які зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами,

доповнили підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України [311]. Враховуючи той факт, що Україна знаходиться у стані євроінтеграції, на сьогодні вже більша частина ПСБО максимально наближена до МСФЗ і цей процес триває досі, особливої уваги потребує вивчення МСБО 38 «Нематеріальні активи».

Відповідно до пункту 4 ПСБО 8 нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікованим. Тотожне визначення наведено у пункті 8 МСБО 38 «Нематеріальні активи» (нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікованим) [62, 353].

Аналіз національного та міжнародного стандартів обліку (дод. К.1) дає змогу виділити ряд спільних питань:

- визначення нематеріальних активів;
- оцінка нематеріальних активів при надходженні: придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих 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 до використання за призначенням;
- деякі пункти розкриття інформації у звітності: вартість (первісна або переоцінена), за якою нематеріальні активи відображаються у балансі;
- методи нарахування амортизації та діапазон строків корисного використання нематеріальних активів, а також наявність та рух у звітному році.

Визначення терміна «нематеріальні активи» у вітчизняному законодавстві наведено у табл. 4.1.

Таблиця 4.1

**Визначення терміна «нематеріальні активи»
у нормативно-правових актах**

№ п/п	Нормативно-правовий документ	Визначення
1	ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62]	Немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікованим
2	МСБО 38 «Нематеріальні активи» [353]	Немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікованим
3	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [321]	Немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані, незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації). Немонетарними активами вважаються усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей
4	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [342]	Немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуватися підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує 1 рік) для виробництва, торгівлі, адміністративних потреб чи надання в оренду іншим особам
5	Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» [343]	Об'єкт (об'єкти) права інтелектуальної власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності
6	Методичні рекомендації з обліку нематеріальних активів кіновиробництва [344]	Немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) або утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам
7	Повідомлення Комісії. Рамковий документ щодо державної допомоги на наукові дослідження, технічний розвиток та провадження інноваційної діяльності [345]	Активи, які не мають матеріального або фінансового втілення, такі як патенти, ліцензії, ноу-хау та інша інтелектуальна власність

Джерело: сформовано авторами.

При визнанні нематеріальних активів виникає питання «що є об'єктом бухгалтерського обліку – самі об'єкти права інтелектуальної власності чи права на такі об'єкти?». Тому стає незрозумілим, що саме є об'єктом обліку, наприклад, наявність комп'ютерної програми чи право на неї. У вступі до МСФЗ 38 написано, що ідентифікувати нематеріальний актив можна за контрактом чи юридичними правами. Отже, це означає, що об'єктом бухгалтерського обліку, не можуть бути об'єкти права інтелектуальної власності, на які у підприємства немає прав. Підтвердження прав на об'єкт інтелектуальної власності супроводжується відповідними документами, залежно від способу надходження нематеріального активу на підприємство. У випадку купівлі за грошові кошти факт передачі прав на об'єкт підтверджується договором про передачу прав на використання та актом приймання-передачі матеріальних носіїв, які містять об'єкти інформації. У разі створення нематеріального активу власними силами підприємства або сторонніми спеціалістами, залученими за договором підряду, то право власності повинно підтверджуватися документами, що свідчать про проведення та завершення робіт зі створення даного нематеріального активу. Прикладами таких документів можуть бути акт здачі-приймання результатів робіт або акт передачі виконаних замовлень. На нашу думку, правильне документальне оформлення наявності та надходження нематеріальних активів та прав на них дасть змогу уникнути проблем при оприбуткуванні та інвентаризації нематеріальних активів.

Нематеріальний актив може бути ідентифікованим, якщо він:

– може бути відокремленим, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально або разом з пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це. Прикладом такого нематеріального активу можуть виступати

комп'ютерна програма або формула (рецепт), що можуть бути передані іншому підприємству в той чи інший спосіб;

– виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань. Наприклад, ліцензія, яка не може бути передана від підприємства, однак є нематеріальним активом, оскільки виникає з певних юридичних прав [353].

З вищезазначеного стає зрозумілим, що нематеріальний актив не має фізичної форми, однак у практиці все ж можливі ситуації, у яких нематеріальні активи мають фізичне втілення:

– нематеріальні активи можуть бути в/на фізичному пристрої (диск, USB-носій);

– документ, що підтверджує надання дозволу, ліцензії, патенту. Такий документ сам не є активом, але є доказом існування нематеріального активу;

– розробки та дослідження приводять до створення моделі або зразка, але сама фізична модель є вторинною, порівняно зі знаннями та досвідом, які вона втілює [346].

– Для визначення об'єкта нематеріальним активом підприємство повинно продемонструвати, що такий об'єкт відповідає визначенню нематеріального активу та наступним критеріям визнання:

– є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, які відносяться до активу, надходять до суб'єкта господарювання;

– собівартість активу можна достовірно визначити [353].

Умови визнання нематеріальних активів в обліку охарактеризовано у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

Умови визнання нематеріальних активів в обліку

№ п/п	Критерії визнання	Сутність критерію
1	Немонетарність	Немонетарні активи – всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошових коштів

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.2

№ п/п	Критерії визнання	Сутність критерію
2	Відсутність матеріальної форми	Актив не має матеріальної форми. В деяких випадках (авторські і суміжні права) матеріальний носій є лише засобом створення (передавання) нематеріального активу і коштує в багато разів менше, ніж вартість самого об'єкта (матеріальний носій є вторинним по відношенню до нематеріального активу)
3	Можливість ідентифікації	Можливість відокремлення або відділення активу від суб'єкта господарювання, продажу, передачі, ліцензування, здачі в оренду або обміну окремо чи разом з відповідним контрактом, активом або зобов'язанням
4	Існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід від використання об'єкта	Майбутні економічні вигоди від використання об'єкта нематеріальних активів можуть бути отримані у вигляді збільшення доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), економії затрат або у вигляді інших вигід, які є результатом використання такого об'єкта
5	Вартість об'єкта нематеріальних активів може бути достовірно визначена	Вартість об'єкта нематеріальних активів може бути достовірно визначена на основі пп. 10–18 ПСБО 8 «Нематеріальні активи» на підставі первинних документів

Джерело: сформовано авторами.

Порівняння критеріїв визнання нематеріальних активів згідно з вітчизняними (ПСБО 8 «Нематеріальні активи») та міжнародними (МСБО 38 «Нематеріальні активи», американськими ПСФЗ 142 «Гудвіл на інші нематеріальні активи») стандартами обліку наведено у табл. 4.3.

Таблиця 4.3

Критерії визнання нематеріальних активів у вітчизняній та міжнародній практиці

ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62]	МСБО 38 «Нематеріальні активи» [353]	Американські GAAP (FASB № 142) «Гудвіл та інші нематеріальні активи» [347]
<ul style="list-style-type: none"> - Існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням; - його вартість може бути достовірно визначена 	<ul style="list-style-type: none"> - Якщо ймовірно, що майбутні економічні вигоди, що відносяться до цього активу, будуть надходити в компанію; - вартість активу може бути надійно оцінена; - відсутність матеріально-речової форми; - немонетарність активу; - ідентифікованість активу; - контрольованість активу 	<ul style="list-style-type: none"> - наявність контролю над майбутніми економічними вигодами від активу за рахунок конкретних чи інших юридичних прав; - можливість відокремлення, продажу, передачі, оренди або обміну

Джерело: сформовано авторами.

На сьогодні вітчизняними та міжнародними стандартами передбачено використання терміна «нематеріальні активи». Однак в інших нормативно-правових актах та в економічній літературі і досі використовуються поняття «інтелектуальний капітал», «інтелектуальна власність», «право інтелектуальної власності», що значно ускладнює однозначне сприйняття та ідентифікацію об'єкта для цілей бухгалтерського обліку.

Термін «право інтелектуальної власності», відповідно до статті 418 гл. 35 Книги IV Цивільного кодексу України, означає право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або на інший об'єкт права інтелектуальної власності [63].

У вузькому розумінні кожна складова інтелектуальної власності являє собою виключно права на результати інтелектуальної власності. У широкому розумінні даний термін означає не лише виключно права, а й особисті немайнові права, наприклад, права на цілісність твору, та інші права. Особисті немайнові права не можуть бути підконтрольними з боку підприємства та не можуть приносити йому економічних вигід.

Відтак, інтелектуальну власність з точки зору бухгалтерського обліку можна розглядати лише як виключно право на об'єкти інтелектуальної діяльності (тобто у вузькому розумінні). Тому тотожність у бухгалтерському обліку термінів «нематеріальні активи» та «інтелектуальна власність» (у широкому розумінні) є необґрунтованою. Їх рівність можлива лише у розумінні інтелектуальної власності як виключно прав на результати інтелектуальної діяльності [348].

Аналіз наукової літератури та законодавчого підґрунття облікових аспектів дозволив визначити такі ознаки нематеріальних активів, як: дематеріалізація; можливість морального зносу, ідентифікації, створювати певні права, організаційні, економічні переваги та привілеї у діяльності підприємства; унікальність та інноваційність; корисність; можливість набуття майбутніх економічних вигід від його використання на підприємстві; здатність суб'єкта господарювання контролювати нематеріальний актив; наявність вартості – витрати на

придбання, створення, використання, модернізацію; створення вартості – можливість їх використання у процесі виробництва товару чи надання послуги, у комерційних цілях підприємства, в результаті чого виникає нова вартість виробленого продукту; інформаційність – наприклад, інформація про технологічний процес, право на використання ноу-хау, умови ліцензійного договору тощо; особливі форми зберігання, які не обмежуються лише паперовими чи магнітними носіями інформації, а передбачають інноваційні (цифрові способи збереження) та особистісні (психологічні, що стосуються індивідуальної переваги споживача, основаної на внутрішній мотивації) [4, 162, 349, 350].

Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, 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 вигод від реалізації або використання нематеріального активу;

- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

Якщо нематеріальний актив не відповідає критеріям, що висуваються, то витрати, пов'язані з його придбанням або створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого їх було здійснено без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальними активами (пункт 8 ПСБО 8).

Не визнаються нематеріальними активами, а відображаються у складі витрат звітного періоду, в якому вони були понесені, витрати на:

- дослідження;

- підготовку та перепідготовку кадрів;

- рекламу та просування продукції на ринку;

- створення, реорганізацію та переміщення підприємства чи його частини;

- підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і створення торгових марок (товарних знаків).

Таким чином, об'єкт може бути відображений в обліку, якщо він відповідає критеріям визнання активом за загальними вимогами та має властивості, притаманні нематеріальним активам відповідно до ПСБО 8.

На сьогодні не існує єдиного наукового підходу до класифікації нематеріальних активів. Критичний аналіз наукової літератури дав змогу визначити різноманітність класифікаційних груп нематеріальних активів, серед яких найбільш суттєвою є класифікація за юридичним та економічним змістом (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Класифікаційні ознаки нематеріальних активів

Група класифікаційних ознак	Класифікаційна ознака	Призначення групування
За юридичним змістом	Спосіб відокремлення об'єктів	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для прийняття рішення про необхідність держреєстрації об'єкта, для вибору оцінки, для формування рахунків третього порядку, для розкриття інформацій у примітках до фінансової звітності
	Ступінь правової захищеності	Дозволяє виділити інформацію для визначення строку корисного використання, для включення витрат на охорону об'єкта у собівартість нематеріального активу
	Ступінь відчуженості	Дозволяє виділити інформацію про можливість надання прав використання об'єкта нематеріальних активів з метою отримання економічних вигід
За економічним змістом	Використання у господарській діяльності	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для оцінки економічних вигід підприємства від внутрішньогосподарського та комерційного використання нематеріальних активів, для формування субрахунків в обліку
	Строк корисного використання	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для вирішення питань про нарахування амортизації, для розкриття інформацій у примітках до фінансової звітності
	Погашення вартості	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для вирішення питань про нарахування амортизації, для відображення в обліку сум амортизаційних відрахувань, а також відображення змін в оціночних значеннях

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.4

Група класифікаційних ознак	Класифікаційна ознака	Призначення групування
За економічним змістом	Варіант оцінки	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для здійснення переоцінки та знецінення нематеріальних активів
	Шляхи надходження	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для визначення первісної вартості нематеріальних активів, для документального оформлення надходження
	Шляхи вибуття	Дозволяє виділити інформацію, необхідну для документального оформлення вибуття нематеріальних активів, для визначення втрат або економічних вигід від вибуття

Джерело: [348].

На підставі наведених у табл. 4.4 класифікаційних ознак авторами розроблена класифікація нематеріальних активів з метою ведення бухгалтерського обліку за такими критеріями:

- за способом відокремлення (об'єкти авторського права та суміжних з ним прав, об'єкти патентного права, засоби індивідуалізації, інші об'єкти НМА);
- за ступенем правової захищеності (захищені охоронними документами, незахищені охоронними документами);
- за ступенем відчуженості (відчужені, відчужені лише у складі майнового комплексу);
- за використанням у господарській діяльності (призначені для власного використання, передані по ліцензійному договору, передані за договором комерційної концесії);
- за строком корисного використання (з визначеним строком, з невизначеним строком);
- за погашенням вартості (що підлягають амортизації, ті, що не підлягають амортизації);
- варіант оцінки (за первісною вартістю, за переоціненою вартістю);
- за шляхом надходження (створені власними силами підприємства, придбані за плату, внесок до статутного капіталу, за договором дарування, приватизація державного або муніципального майна, договір, що передбачає виконання зобов'язань не грошовими коштами);

– за шляхом вибуття (закінчення строку корисного використання, за договором про відчуження прав, перехід права власності до інших осіб без договору, моральний знос, вклад у статутний капітал іншого підприємства, за договором дарування, договір, що передбачає виконання зобов'язань не грошовими коштами, недостача при інвентаризації, вклад за договором про спільну діяльність) [348].

У бухгалтерському обліку згідно з пунктом 5 ПСБО 8 нематеріальні активи поділяються на групи, які є сукупністю однотипних за призначенням і умовами використання нематеріальними активами. Облік нематеріальних активів ведеться в розрізі кожного об'єкта за відповідними групами:

– права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

– права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

– права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

– права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

– авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

– інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо) [62].

В основу наведеної у ПСБО 8 класифікації нематеріальних активів покладено ознаку права власності, тобто виходячи із їх юридичного змісту.

У МСБО 38 наведено таку класифікацію нематеріальних активів:

- назви брендів;
- заголовки та назви видань;
- комп'ютерне програмне забезпечення;
- ліцензії та привілеї;
- авторські права;
- патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію;
- рецепти, формули, моделі та прототипи;
- нематеріальні активи на етапі розробки [353].

У американських FASB № 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи» нематеріальні активи згруповано наступним чином:

- нематеріальні активи, пов'язані з маркетингом;
- нематеріальні активи, пов'язані з клієнтами;
- нематеріальні активи, пов'язані з мистецтвом;
- нематеріальні активи, засновані на договорах;
- нематеріальні активи, засновані на технологіях [347].

Звертаючись до облікових аспектів об'єктів інтелектуальної власності, слід зазначити ряд дискусійних питань, які висвітлено у нещодавно захищених дисертаційних роботах за обраним напрямом дослідження, що стосувалися: ділянок обліку, управління, оцінки, аналізу, аудиту та контролю за об'єктами інтелектуальної власності загалом та у складі нематеріальних активів підприємства, окремих етапів чи способів створення об'єктів інтелектуальної власності та їх управління, а також є ряд досліджень, що стосуються економічного обґрунтування стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що взагалі оминають облікові аспекти.

Узагальнюючи проведені науковцями дослідження, виявлені наукові проблеми, що потребують розв'язання, щодо обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності можна згрупувати таким чином: ідентифікація та класифікація об'єкта інтелектуальної власності як об'єктів обліку, документальне забезпечення операцій з об'єктами інтелектуальної власності, розроблення системи рахунків для відображення операцій з комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у системі бухгалтерського обліку, систематизація та методика бухгалтерського обліку витрат на НДДКР, відображення об'єктів інтелектуальної власності та результатів операцій з ними у звітності, розборка методики вибору стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, формування аналітичного інструментарію для визначення ефективності комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Отже, можна стверджувати, що зазначені дискусійні питання потребують від сучасної наукової спільноти формування системи інформаційного обліково-аналітичного забезпечення операцій з об'єктами інтелектуальної власності, яка надаватиме всю необхідну керівництву інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень щодо вибору форм, способів та стратегії комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Першочерговою запорукою цього є процес обліку внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності, оскільки оцінені та зараховані до балансу підприємства об'єкти інтелектуальної власності можуть бути включені до процесу комерціалізації, тому що саме у цьому випадку виникають економічні відносини інтелектуальної власності та об'єкти інтелектуальної власності набувають статусу товару.

На сьогодні у вітчизняному обліковому законодавстві відсутній окремий стандарт щодо регулювання обліку витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські витрати. Однак певні роз'яснення щодо порядку обліку витрат на НДДКР висвітлює ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62], Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [352] та Порядок планування, фінансування, контролю

за виконанням та впровадженням науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [353].

Згідно з визначенням, що наведено у ПСБО 8 «Нематеріальні активи», дослідження – це заплановані підприємством дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань. Результатом успішного дослідження є розробка. Відповідно до ПСБО 8 розробка – це застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання [62]. Враховуючи те, що теоретично етап дослідження та етап розробки чітко відокремлені, на практиці дуже важко виокремити їх один від одного. Так, якщо суб'єкт господарювання не може відокремити етап дослідження від етапу розробки внутрішнього проекту для створення нематеріального активу, він розглядає видатки на такий проєкт так, ніби вони здійснені лише на етапі дослідження [354].

Для уточнення понять звернемося до МСБО 38 «Нематеріальні активи» [353] (дод. К.1). При порівнянні ПСБО 8 та МСБО 38 виявлено, що у міжнародних стандартах більш широко розкривається поняття процесів «дослідження» та «розробки», а саме, уточнюються приклади робіт, які відносяться до цих двох етапів створення нематеріального активу, що вимагає уточнення ПСБО 8 «Нематеріальні активи».

У ПСБО 8 «Нематеріальні активи» наведено чіткий перелік витрат, які формують первісну вартість придбаного об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Однак не достатньо сформульовано приклади робіт, які можна віднести до етапів дослідження і розробки. На нашу думку, слід уточнити склад витрат на цих етапах з метою удосконалення регламентованого підходу до обліку НДДКР, для чого пропонується керуватися положеннями МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» (дод. К.2). Зазначений перелік є лише орієнтовним, оскільки він може змінюватися залежно від галузі підприємства та об'єкта інтелектуальної

власності. Так, створення об'єкта промислової власності (наприклад, винаходу) потребує обох етапів НДДКР. Для набуття прав на торговельну марку підприємство понесе лише витрати на розробку дизайну такого знака, отримання свідоцтва на нього (це сума збору за подання заявки, суми державного мита за видачу свідоцтва, сума збору за публікацію і видачу свідоцтва, вартості послуг патентного повіреного). Тобто первісна вартість об'єкта інтелектуальної власності складається із структури витрат, що її формують.

Ще одним питанням, проте вже теоретичного характеру, є відсутність єдиного підходу до класифікації витрат на НДДКР. Провівши критичний аналіз нормативно-правових актів, виділено таку класифікацію витрат на НДДКР (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

Класифікація витрат на НДДКР

Назва нормативно-правового акта	Класифікаційна ознака	Групи витрат
ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62]	Стадія виконання	Дослідження
		Розробки
Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [352]	За видами витрат на НДДКР	Науково-дослідні
		Проектні
		Конструкторські
		Технологічні роботи та послуги
	За способом віднесення на НДДКР	Створення дослідних зразків або партій виробів, необхідних для проведення НДДКР
		Ті, що включаються до собівартості НДДКР
Національний класифікатор видів економічної діяльності [355]	За видами робіт	Ті, що не включаються до собівартості НДДКР
		Дослідження й експериментальні розробки в сфері природничих і технічних наук
		Дослідження й експериментальні розробки в сфері біотехнологій
		Дослідження й експериментальні розробки в сфері інших природничих і технічних наук

Джерело: узагальнено авторами.

На нашу думку, для цілей бухгалтерського обліку доцільно використовувати класифікацію, що наведена у ПСБО 8 «Нематеріальні активи», а саме за ознакою стадії виконання. Пропонується обліковувати витрати на НДДКР на відкритих аналітичних рахунках у розрізі окремого об'єкта, а також за центрами відповідальності (в управлінському обліку), що допоможе виокремлювати стадію дослідження від стадії розробок. Методику обліку внутрішньогенерованих об'єктів інтелектуальної власності розглянуто у розділі 5 монографії.

Окремої уваги заслуговує облік витрат на створення торгової марки. Відповідно до пункту 5 ПСБО 8 права на торговельні марки входять до складу нематеріальних активів, а у пункті 9 зазначено, що вартість видань і витрати на створення торгових марок включаються до витрат [62]. Це означає, що торгова марка може визнаватися нематеріальним активом лише у тому випадку, якщо вона була придбана підприємством, а не самостійно створена. Зараховується на баланс підприємства така торгова марка за первісною вартістю, яка складається з витрат, що понесло підприємство на її реєстрацію (сума реєстраційних зборів, держмита, вартість послуг патентного повіреного тощо), яка є обов'язковою умовою для отримання права інтелектуальної власності на торговельну марку, що засвідчується свідоцтвом [356]. З огляду на викладене, обліковувати на своєму балансі вітчизняні підприємства можуть лише зареєстровані торговельні марки, а об'єктом обліку у даному випадку виступає виключне право на користування і розпоряджання торговельною маркою.

Враховуючи вищезазначені регламентовані норми обліку торговельних марок можна стверджувати, що зарахування торговельної марки сприятиме її подальшій комерціалізації за обраною стратегією: використання у власному виробництві; комерціалізація за рахунок передачі права власності на неї іншим особам та за рахунок передачі у тимчасове користування [356], що оформлюється шляхом укладення договору концесії (франчайзингу).

Зважаючи на те, що за договором концесії франчайзер надає франчайзі право на використання своєї торгової марки, облікові аспекти зарахування до складу нематеріальних активів такого виду об'єктів інтелектуальної власності набуває особливої значимості. Згідно із статтею 492 Цивільного кодексу України торгова марка – це будь-яке позначення або будь-яка комбінація позначень, придатних для вирізнення товарів (послуг), що виробляються (надаються) однією особою, від товарів (послуг), що виробляються (надаються) іншими особами [63]. Наявність прав на торгову марку підтверджується свідоцтвом, дія якого становить 10 років. Об'єктом бухгалтерського обліку виступає право на торгову марку. Відповідно до норм ПСБО 8 «Нематеріальні активи» (пункт 9) та МСБО 38 «Нематеріальні активи» (пункт 63) самостійно створені торговельні марки відображаються у складі витрат звітного періоду. Натомість придбані торгові марки зараховуються до складу нематеріальних активів підприємства за їх первісною вартістю [62, 353]. Однак саме витрати на підвищення ділової репутації підприємства та створення торгових марок формують імідж підприємства, що може значно підвищити його ринкову вартість. Існуюча регламентація бухгалтерського обліку торгової марки унеможлиблює відображення реальної вартості підприємства у зв'язку із заборонаю зарахування до складу нематеріальних активів торгової марки, створеної підприємством самостійно.

З метою фінансового обліку та відображення в звітності нематеріальні активи підлягають оцінці. Оцінка нематеріальних активів здійснюється на момент первісного визнання, на дату балансу та у момент вибуття.

Зарахування створеного або придбаного об'єкта інтелектуальної власності відбувається до складу нематеріальних активів балансу. Нематеріальний актив первісно оцінюється за собівартістю (пункт 24 МСБО 38).

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних

активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів (пункт 4 ПСБО 7 «Основні засоби» [357]).

4.2. Документальне забезпечення операцій з об'єктами інтелектуальної власності

Підставою для відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій є первинні документи (статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [311]), тобто всі господарські операції відображаються методом їх суцільного та безперервного документування за допомогою первинних документів. За даними первинних документів здійснюється первинний (синтетичний та аналітичний) облік господарських операцій, що виражений взаємозв'язаними рахунками за допомогою елемента методу бухгалтерського обліку – подвійного запису.

Первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ;
- назва документа (форми);
- дата складання;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі);
- посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [311].

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [358] в обліковій політиці слід передбачити періодичність та об'єкти проведення інвентаризації.

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Згідно із статтею 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» під час інвентаризації перевіряється підлягає документальне підтвердження наявності, стану та оцінки об'єктів, що забезпечує достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності [311] (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

Документальне підтвердження наявності прав на об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Документація, що підтверджує наявність прав на об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
Авторські права	Авторський договір з продавцем авторських прав, рукопису, малюнка, ескізу, відеокадру, нотного запису тощо
Права на програму для електронно-обчислюваних машин, бази даних	Договір купівлі-продажу (у разі придбання одиничного примірника програми), авторський договір (у разі передавання майнових прав на програму електронно-обчислюваних машин), дискета з програмою, опис, технічна документація
Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки	Ліцензійний договір, зареєстрований у патентному відділі, патент на винаходи, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на засоби індивідуалізації юридичної особи (товарний знак, знак обслуговування, фірмове найменування)	Договір про відчуження, зареєстрований у патентному відділі, ліцензійний договір, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на ноу-хау	Договір про передавання ноу-хау, відображення чи опис ноу-хау
Право на користування земельними ділянками й природними ресурсами	Документ про право власності, ліцензія на користування ділянкою надр

Джерело: сформовано та доповнено авторами на основі [359].

На сьогодні в Україні затверджено чотири основні форми первинних документів з обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (табл. 4.7).

Таблиця 4.7

Типові форми первинного обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та порядок їх застосування

Типова форма та назва документа	Сфера застосування	Підстава для оформлення	Кількість примірників
НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для оформлення операцій із введення в господарський обіг і використання окремих придбаних об'єктів права інтелектуальної власності підприємств, установ та організацій, незалежно від форм власності	Технічна, науково-технічна та інша документація (ліцензійний договір, авторський договір, патент)	Складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт
НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності	Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова ф. НА-1); Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова ф. НА-3)	Заповнюються в одному примірнику та ведуться в бухгалтерії облік на кожен об'єкт чи групу об'єктів
НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для оформлення вибуття об'єктів нематеріальних активів під час їх списання	Зазначають причини вибуття (закінчення/дострокового припинення строку дії: майнових прав, договору на використання майнових прав, ліцензійного договору тощо); залишкову вартість визначають за даними бухгалтерського обліку	Складається у двох примірниках комісією
НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцем знаходження об'єкта права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності	Наявність об'єктів права інтелектуальної вартості встановлюється за документами, що були підставою для їх оприбуткування або якими оформлені (підтвержені) майнові права	Складається в одному примірнику інвентаризаційною комісією

Джерело: сформовано авторами на основі [360].

Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (далі – об'єкт права інтелектуальної власності) застосовується підприємствами, установами та організаціями (далі – підприємства) незалежно від форм власності для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності.

При оформленні введення в господарський оборот об'єктів права інтелектуальної власності акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством.

Акт заповнюється в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо), підписується головою та членами комісії, особою, відповідальною за прийняття для використання об'єкта права інтелектуальної власності.

В акті введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності, також, наводиться характеристика такого об'єкта, яка містить докладний його опис і порядок використання, особливості та переваги, зазначаються основні якісні та кількісні показники об'єкта права інтелектуальної власності. Оформлений акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства чи особою на те уповноваженою. Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на основі «Акта введення в

Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності у системі обліку

господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-1).

Підставою для відміток в інвентарній картці про вибуття об'єкта права інтелектуальної власності є «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-3).

Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів застосовується для оформлення вибуття таких об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством, підписується головою та членами комісії, особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником підприємства чи особою на те уповноваженою.

Залишкова вартість, яка наводиться у графі 13 акта вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності, визначається за даними бухгалтерського обліку на останнє число місяця вибуття такого об'єкта як різниця між первісною вартістю і сумою нарахованої амортизації за період корисного використання.

У рядку «Правові умови вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності з господарського обороту» зазначаються причини вибуття (закінчення строку дії: майнових прав інтелектуальної власності, договору на використання майнових прав інтелектуальної власності, зберігання інформації щодо об'єктів права інтелектуальної власності як комерційної таємниці, ліцензійного договору; дострокове припинення; дострокове припинення ліцензійного договору тощо). Перший примірник акта передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, яка була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності.

Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів складається в

одному примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожний окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

При складанні інвентаризаційного опису особа, відповідальна за використання об'єктів права інтелектуальної власності, дає розписку про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані для використання і зберігання, оприбутковані, а ті об'єкти, що вибули (ліквідовані), списані.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

У процесі інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності до інвентаризаційного опису вписуються такі дані: назва, характеристика, первісна вартість, сума зносу, дата придбання, термін корисного використання. При цьому перевіряється обґрунтованість сум.

При виявленні об'єктів права інтелектуальної власності, що не прийняті до обліку, інвентаризаційна комісія повинна включити їх до інвентаризаційного опису із зазначенням необхідних даних.

Інвентаризаційний опис підписується всіма членами інвентаризаційної комісії та особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. При цьому особа, відповідальна за використання об'єктів права інтелектуальної власності, підтверджує, що перевірка цих об'єктів відбулася в її присутності, що вона не має до членів комісії ніяких претензій та що вона приймає на відповідальне зберігання перелічені в описі об'єкти права інтелектуальної власності.

Оформлений інвентаризаційний опис передається до бухгалтерської служби підприємства для заповнення даних про кількість, вартість об'єктів права інтелектуальної власності і суму накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку.

Перед складанням звіряльної відомості та визначенням результатів інвентаризації бухгалтерія підприємства проводить перевірку всіх підрахунків в інвентаризаційному описі. В описі робиться відповідна відмітка щодо перевірки даних опису за підписом особи, яка проводила перевірку. Виявлені помилки у підрахунках мають бути виправлені і завірені підписами всіх членів інвентаризаційної комісії та особи, відповідальної за використання об'єктів права інтелектуальної власності.

У разі виявлення розходжень (нестач, надлишків) між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів бухгалтером підприємства складається звіряльна відомість. Звіряльна відомість підписується бухгалтером підприємства і після перевірки інвентаризаційною комісією правильності складання звіряльної відомості підписується керівником інвентаризаційної комісії та особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності, яка ознайомлюється з результатами звіряння.

Відносно нестач і надлишків інвентаризаційна комісія додає до звіряльної відомості письмові пояснення осіб, відповідальних за використання та зберігання об'єктів права інтелектуальної власності. Результати інвентаризації оформляються протоколом, до якого включаються висновки та пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних розходжень.

Протокол інвентаризаційної комісії підлягає у п'ятиденний строк з дати його оформлення розгляду керівником підприємства та прийняття ним рішення щодо висновків і пропозицій інвентаризаційної комісії. Звіряльна відомість разом з протоколом інвентаризаційної комісії і рішенням керівника підприємства передається до бухгалтерської служби, яка вносить до неї дані про прийняте рішення щодо врегулювання розходжень.

За результатами діяльності підприємства, що відображені у первинних документах, складаються зведені документи (облікові реєстри) шляхом групування і узагальнення та балансової ув'язки їх показників (форми облікових реєстрів регламентовано Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [361]). Для узагальнення даних журналів, взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складанням фінансової звітності використовується Головна книга.

Удосконаленню документального забезпечення операцій з окремими об'єктами інтелектуальної власності присвятили свої праці такі вчені, як Л. В. Бражна [362], Н. М. Бразілій [363], І. В. Жураковська [364], Ю. В. Ковтуненко [365], Н. О. Іванченко [366], І. М. Лепетан [367], І. В. Мельничук [368], Л. Ю. Мельник [369], В. Б. Моссаковський [370], Т. В. Польова [371], І. В. Стояненко [372], Н. М. Столярчук [373], Ю. В. Чуб [374]. Науковцями запропоновано такі первинні документи для обліку операцій з об'єктами інтелектуальної власності, як «Журнал аналітичного обліку ліцензійних договорів» [375], «Розрахунок роялті від використання нематеріальних активів», «Картка аналітичного обліку доходів від надходження роялті» [367], «Акт приймання-передачі об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів на умовах ліцензійного договору», «Відомість аналітичного обліку витрат на отримання охоронних документів на об'єкти права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», «Журнал реєстрації платежів за отримання охоронних документів на об'єкти права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», «Журнал реєстрації ліцензійних договорів» [376] – для підприємств приватного сектора, «Журнал маркетингової діяльності у сфері комерціалізації наукової і наукомісткої продукції», «Журнал заключних ліцензійних угод та оплати роялті», «Накопичувальна відомість капіталізації та комерціалізації інноваційної діяльності», «Картка аналітичного обліку капітальних видатків в нематеріальні активи» [373] – для організацій державного сектора та ВНЗ.

Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності у системі обліку

За результатами даних аналізу зазначених наукових праць та проведеного дослідження можна стверджувати, що форми первинних документів з обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів не повною мірою відображають інформацію підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, а первинні документи та зведені реєстри з обліку безпосередньо комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності відсутні зовсім. Опираючись на зазначені розробки науковців, слід зауважити актуалізацію питання документального забезпечення операцій з об'єктами інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації. Для узагальнення інформації про вже існуючі (розроблені) та необхідні (пропоновані) документи щодо відображення операцій з об'єктами інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації сформовано таблицю з переліком документів у розрізі їх видів (табл. 4.8).

Таблиця 4.8

Документальне забезпечення операцій з об'єктами інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації

Вид документації	Перелік документів
Внутрішня документація щодо регулювання бухгалтерського обліку на підприємстві	Наказ про облікову політику, Робочий план рахунків, положення про бухгалтерію, посадова інструкція працівника бухгалтерії, що займається обліком нематеріальних активів та комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, графік документообороту щодо обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, методичні рекомендації щодо обліку нематеріальних активів та інших об'єктів обліку в процесі комерціалізації ОІВ
Первинні документи процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	Первинні документи з обліку витрат на дослідження і розробки у процесі самостійного створення об'єкта інтелектуальної власності: <i>Калькуляція внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів</i> , бухгалтерська довідка, трудовий договір, договір про виплату винагороди; Первинні документи з обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-1), Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-2), Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження табл. 4.8

Вид документації	Перелік документів
	<p>у складі нематеріальних активів (типова форма НА-3), Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-4), <i>Акт оцінки об'єктів інтелектуальної власності за справедливою вартістю для потенційної комерціалізації</i>;</p> <p>Документи з обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності: Ліцензійний договір, договір про передачу ноу-хау, договір замовлення, договір комерційної концесії, договір, відповідно до якого автор (творець) та роботодавець спільно розпоряджаються майновими правами на об'єкти права інтелектуальної власності, договір з організацією, що управляє майновими правами на колективних засадах, договір купівлі-продажу, договір виконання науково-дослідних робіт, договір виконання дослідно-конструкторських робіт, договір на створення і передачу науково-технічної продукції, Журнал аналітичного обліку ліцензійних договорів, Картка аналітичного обліку доходів від надходження роялті, Акт приймання-передачі об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів на умовах ліцензійного договору, <i>Відомість витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт</i></p>
Реєстри обліку у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	<p>Журнал 4 (за кредитом 12 та 13 рахунків), <i>Зведена відомість витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт, Зведена відомість доходів від комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту</i>, Журнал реєстрації ліцензійних договорів, <i>Журнал реєстрації об'єктів інтелектуальної власності, що перебувають у процесі комерціалізації</i></p>
Звітні форми	<p>Фінансова звітність: Баланс (Звіт про фінансовий стан) – форма 1, Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – форма 2, Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом – форма 3, за непрямим методом – форма 3-н), Звіт про власний капітал – форма 4, Примітки до фінансової звітності – форма 5, Фінансова звітність малого підприємства (Баланс та Звіт про фінансові результати (форма № 1-м)), Фінансова звітність мікропідприємництва (Баланс та Звіт про фінансові результати (форма № 1-мс));</p> <p>Звіт про управління;</p> <p>Податкова звітність: Податкова декларація з податку на прибуток підприємства, Податкова декларація з податку на додану вартість;</p> <p>Статистична звітність: Звіт про капітальні інвестиції (форма № 2), Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства (№ 1-інноваційна (річна)), Звіт про виконання наукових та науково-технічних робіт (№ 3-наука (річний)), Структурне обстеження підприємства (№ 1-підприємництво (річна))</p>

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.8

Вид документа	Перелік документів	
	Управлінська звітність: звіти, розроблені фахівцями підприємства, зважаючи на потреби користувачів зазначеної у них інформації, <i>Звіт з комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, Звіт про результати комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту</i>	
Підтверджуюча документація набуття права на використання об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві	Виключне право патентовласника на винахід, промисловий зразок, корисну модель	Патент, виданий Українським інститутом інтелектуальної власності
	Виключне авторське право на програми для ЕОМ, бази даних	Свідоцтво про реєстрацію права на нематеріальний актив, Договір про передачу виключних прав ОІВ
	Майнове право автора або іншого правовласника на топології інтегральних мікросхем	Свідоцтво про реєстрацію прав, договір про передачу нематеріального активу (якщо підприємство придбало виключні права на цей НМА)
	Виключне право власника на товарний знак та знак обслуговування, найменування виходу товару	Свідоцтво, договір про передачу нематеріального активу (якщо підприємство придбало виключні права на цей нематеріальний актив)
	Виключне право патентовласника на селекційні дослідження	Патент, договір та виключна ліцензія (якщо підприємство придбало виключні права на цей нематеріальний актив)
Інша документація	Прогнозна та технічна документація: бізнес-план, картки бізнес-процесів; Маркетингова документація: звіти за результатами маркетингових досліджень, оглядів ринку, проведення рекламних кампаній тощо; Контрольна документація: висновки зовнішніх та внутрішніх аудиторів, акти інвентаризації, акт податкової перевірки, акт звірки з контрагентами тощо; Аналітична документація: зведені таблиці аналітичного характеру, звіти відділу фінансового аналізу тощо	

Примітка. Пропозиції авторів виділено курсивом.

Джерело: сформовано авторами.

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Формуванню раціональної організації обліку сприяє розроблення графіка документообороту первинних документів. Графік документообороту первинних документів, запропонованих у монографії, у розрізі етапів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності наведено у дод. Л.1. Так, на етапі первинного обліку авторами запропоновано використовувати Калькуляцію внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (табл. 4.9), яка є об'єктивним обґрунтуванням собівартості інноваційного продукту та дозволяє виявляти резерви подальшого зменшення витрат.

Таблиця 4.9

Підприємство ТОВ «НВП «ТРЕНД»
«31» березня 2016 року

Калькуляція внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів № 31/03

Склад витрат

№ п/п	Перелік витрат, понесених на створення нематеріального активу	Рахунок для обліку витрат	Первинний документ			Сума, грн
			Назва	Дата	№	
1	Матеріали	1541	Накладна на відпуск	01.03.2016	13	10000,00
2	Заробітна плата	1541	Розрахунково-платіжна відомість	31.03.2016	33	43000,00
3	Нарахування на заробітну плату	1541	Розрахунок бухгалтерії	31.03.2016	63	9460,00
4	Послуги сторонньої організації	1541	Акт виконаних робіт, рахунок-фактура	16.03.2016	13	37800,00
5	Амортизаційні витрати	1541	Розрахунок бухгалтерії	31.03.2016	69	8000,00
6	Витрати на проектування та розробку робочої документації	1541	Акт виконаних робіт, рахунок-фактура	01.02.2016	166	15000,00

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.9

№ п/п	Перелік витрат, понесених на створення нематеріального активу	Рахунок для обліку витрат	Первинний документ			Сума, грн
			Назва	Дата	№	
7	Витрати на випробування інноваційної продукції	1541	Розрахунок бухгалтерії	17.03.2016	73	26000,00
8	Витрати на реєстрацію технічних умов у ДП «Укрметртестстанд арт»	1541	Рахунок-фактура, договір про надання послуг	30.03.2016	1486	30000,00
УСЬОГО первісна вартість нематеріального активу						179260,00

На основі понесених витрат підприємство ТОВ «НВП «ТРЕНД» створило нематеріальний актив: Права на об'єкти промислової власності (група/вид нематеріального активу)

Найменування створеного нематеріального активу: Право на винахід «ГКГ»

Нематеріальний актив Право на винахід «ГКГ» групи Права на об'єкти промислової власності введено в господарський обіг на основі акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів № 31/03 від 31 березня 2016 р.

На етапі маркетингу об'єктів інтелектуальної власності пропонується використовувати розроблений Акт оцінки об'єкта інтелектуальної власності за справедливою вартістю для потенційної комерціалізації, що дозволить визначати конкурентоздатну ціну об'єкта інтелектуальної власності у разі його реалізації на ринку, а також повного або часткового передавання майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності, розраховувати вартість наданої ліцензії та визначати суму паушального платежу і роялті (табл. 4.10).

Також на етапі поточного обліку на підприємствах формуються графіки документообороту регістрів обліку. Для удосконалення поточного обліку операцій об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації розроблено та запропоновано «Журнал обліку об'єктів інтелектуальної власності, придатних до комерціалізації» (на етапі Використання об'єктів інтелектуальної власності) (дод. Л.2).

Таблиця 4.10

**АКТ ОЦІНКИ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ
ВАРТІСТЮ ДЛЯ ПОТЕНЦІЙНОЇ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ № 25/06-2016**

№ п/п	Відомості про об'єкт		Складові справедливої вартості				Справедлива вартість нематеріального активу, грн	Обраний спосіб комерціалізації			
	Назва об'єкта	Група/ Вид	Документ, яким підтверджено право власності	Ринкова ціна аналогічного об'єкта на ринку ¹ , грн	Понесені підприємством реальні витрати						
					Облікова вартість ОІВ	Оцінка вартості ОІВ незалежним оцінювачем					
				Первісна вартість	Калькуляція (дата, номер)	Залишкова вартість ²	Вартість у Звіті незалежного оцінювача	Вартість послуг незалежної оцінки (без ПДВ)			
1	Право на винахід «ГКГ»	Об'єкти промислової власності	Технічні умови	35 000,00	18 600,00	31.03.2016 № 31/03	18 290,00	35 000,00	4 500,00	35 000,00	Надання невиключної ліцензії

¹ За наявності активного ринку.

² Якщо об'єкт обліковується на рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Документальне забезпечення обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності детально розглянуто у п. 5.2 монографії.

4.3. Методологічний базис обліку прав на об'єкти інтелектуальної власності

З урахуванням історичного та соціально-економічних аспектів розвитку кожна країна світу має власну систему обліку, яка відрізняється від систем інших країн, зокрема у частині обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (табл. 4.11).

Таблиця 4.11

Облік нематеріальних активів у країнах світу

Країна	Характерні особливості обліку ОІВ у складі НА
Україна	НА – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. Актив відображається в балансі, якщо існує ймовірність отримати економічні вигоди в майбутньому від використання даного об'єкта та вартість його може бути достовірно визначена. Створені НА зараховуються на баланс за первісною вартістю. Нарахування амортизації НА здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється при визнанні підприємством об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років. Метод амортизації обирається підприємством самостійно виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується з використанням прямолінійного методу
Молдова	НА – це негрошові активи, які не мають матеріальної форми, контролюються підприємством, використовуються більше одного року у виробничій, торговій та інших видах діяльності, а також в адміністративних цілях, або призначені для здачі в оренду юридичним та фізичним особам. Визнається НА, якщо його вартість може бути достовірно визначена та існує ймовірність отримання економічних вигод від нього в майбутньому. Період нарахування амортизації – календарний місяць. Стандартом передбачається 3 методи нарахування амортизації – прямолінійний, пропорційно об'єму випущеної продукції та зменшеного залишку. Діюче податкове законодавство дозволяє вирахування витрат по амортизації прямолінійним методом

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження табл. 4.11

Країна	Характерні особливості обліку ОІВ у складі НА
<i>Німеччина</i>	<p>Торговельним кодексом особливо регулюється відображення в звітності концесій, ліцензій, патентів тощо, а також гудвілу. Відображення в балансі нематеріальних активів є обов'язковим у випадку придбання їх у третіх осіб, але не у випадку їх створення власними силами. В питаннях методології обліку нематеріальних активів виділяють такі особливості:</p> <ul style="list-style-type: none"> – безоплатно одержані та не відображаються в балансі як активи; – при знеціненні нематеріальних активів, на суму уцінки в обов'язковому порядку повинні проводитись позапланові відрахування в період виявлення даного явища; <p>При зростанні балансової вартості нематеріальних активів, дооцінку в обліку в обов'язковому порядку повинні відображати лише акціонерні товариства, для інших суб'єктів господарювання це положення носить рекомендаційний характер. Витрати, які здійснюються безпосередньо самою компанією, повинні одразу списуватися. Витрати, понесені для компанії третьою стороною, повинні нею накопичуватися, і в цьому разі повинні систематично амортизуватися. Гудвіл визначається як різниця між ринковою вартістю придбаних чистих активів та витратами на інвестиції</p>
<i>Японія</i>	<p>Законодавством забороняється негайне списання вартості ділової репутації (ціни) фірми. Верхня межа нарахування амортизації – 5 років</p>
<i>США</i>	<p>НА, як правило, поділяють на специфічно ідентифіковані (наприклад, патенти, авторські права, ліцензії тощо), для яких можуть бути визначені витрати на придбання та термін корисного використання, і на типу гудвіл, які дають фірмі певні права та привілеї, але для яких практично неможливо однозначно визначити витрати на придбання та термін корисного використання. Організаційні витрати включають всі витрати, пов'язані з організацією діяльності компанії на початку її функціонування. Строк амортизації встановлений податковим законодавством в розмірі не менше, ніж 5 років</p>
<i>Білорусь</i>	<p>НА включаються в групу необоротних активів і відображаються в першому розділі активу балансу. Критеріями визнання є: відсутність матеріально-речової (фізичної) структури; можливість ідентифікації (виділення, відокремлення) від іншого майна; придатність для виробничих чи управлінських цілей; використання протягом довгострокового періоду, тобто більше 12 місяців або звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців; не передбачається наступний перепродаж даного майна; здатність приносити організації економічні вигоди (дохід) в майбутньому; наявність належно оформлених документів по активу. До обліку НА приймаються за первісною вартістю. Строк служби встановлюється виходячи із терміну використання, який встановлюється патентами, ліцензіями та іншими документами; фірмові найменування, товарні знаки – на 40 років, але не більше строку діяльності організації; на об'єкти промислової власності – на строк до 20 років, але не більше строку діяльності організації; по іншим об'єктам – на строк 10 років, але не більше строку діяльності фірми</p>

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.11

Країна	Характерні особливості обліку ОІВ у складі НА
<i>Велика Британія</i>	Витрати на дослідження повинні одразу списуватися, витрати ж на розробки дозволяється або одразу списувати, або робити невелику відстрочку, однак вона не повинна бути більшою за час, необхідний для перевірки проєкту на придатність
<i>Канада</i>	Як і в Японії забороняється негайне списання вартості ділової репутації (ціни) фірми. Верхня межа нарахування амортизації – 40 років

Джерело: [377].

У загальних підходах до класифікації, методології обліку та методики нарахування амортизації об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, відповідно до американських стандартів GAAP, міжнародних IAS та національних ПСБО, існують певні відмінності, відображені у табл. 4.12.

Таблиця 4.12

**Порівняння підходів до обліку об'єктів інтелектуальної
власності у складі нематеріальних активів у вітчизняній
та міжнародній практиці**

Ознака	ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62]	МСБО 38 «Нематеріальні активи» [353]	FASB № 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи» [347]
Елементи, що відносяться до нематеріальних активів	Права користування природними ресурсами, майном, права на комерційні призначення, на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи <i>Стандарт не поширюється на гудвіл та нематеріальні активи, витрати на придбання яких визнаються роялті</i>	Програмне забезпечення, патенти, авторські права, права на обслуговування, ліцензії, імпортні квоти, франшизи <i>Списки клієнтів, маркетингові права, торгові марки, ділові зв'язки активами не визнаються</i>	Патентні права, авторські права, гудвіл, організаційні витрати, витрати на відкриття бізнесу
Первісна оцінка	За первісною вартістю	За собівартістю	За справедливою вартістю

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження табл. 4.12

Ознака	ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62]	МСБО 38 «Нематеріальні активи» [353]	FASB № 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи» [347]
Шляхи надходження	Отриманий в результаті розробки; за оплату грошовими коштами; обмін на подібний актив; обмін на не подібний актив; безоплатно отриманий; як внесок до статутного капіталу; через об'єднання підприємств	Окреме придбання. Придбання як частина об'єднання бізнесу. Придбаний шляхом державних грантів. Отримання шляхом обміну	Придбання за грошові кошти. Придбання як частина об'єднання бізнесу
Термін корисного використання	Строк корисного використання обмежується тим, що зазначений у правовстановлюючому документі; для 4 і 5 груп – відповідно не менше 5 і 2 років; в інших випадках – 10 років. Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років	Термін корисного використання обмежений строком отримання економічних вигод від нематеріального активу; якщо його неможливо визначити, то приймається термін у 20 років	Термін корисного використання чітко не визначено; залежить від терміну, протягом якого актив приносить економічні вигоди
Метод амортизації	Прямолінійний метод. Метод зменшення залишкової вартості. Метод прискореного зменшення залишкової вартості. Кумулятивний метод. Виробничий метод.	Прямолінійний метод	Основний – лінійний; в деяких випадках – кумулятивний

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.12

Ознака	ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62]	МСБО 38 «Нематеріальні активи» [353]	FASB № 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи» [347]
Нарахування амортизації	Відповідно до п. 25 – нарахування амортизації здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс)	Відповідно до п. 97 – нарахування амортизації слід починати, коли цей актив є наявним для використання	Амортизація нараховується протягом всього терміну корисного використання

Джерело: сформовано авторами на основі [62, 347, 353, 378].

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про застосування до нього для обліку витрат на придбання або створення об'єктів інтелектуальної власності передбачено субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». На цьому субрахунку відображаються витрати на придбання або створення об'єктів інтелектуальної власності власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи». За дебетом субрахунку 154 відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення об'єктів інтелектуальної власності, за кредитом – їх зменшення (прийняття в експлуатацію придбаних або створених об'єктів інтелектуальної власності до складу нематеріальних активів тощо). Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться відповідно за видами об'єктів інтелектуальної власності нематеріальних активів у складі нематеріальних активів.

В окремих випадках витрати, пов'язані із придбанням і створенням об'єктів інтелектуальної власності відображаються з використанням таких рахунків:

– у разі придбання об'єктів інтелектуальної власності за гроші застосування рахунку 15 обов'язкове, тому що корес-

понденція рахунку 12 за дебетом із кредитом рахунків 63 або 68 не передбачена;

– у разі придбання об'єктів інтелектуальної власності за інших умов (одержання як внесок у статутний капітал, безкоштовне одержання, придбання за рахунок коштів цільового фінансування тощо) застосування рахунку 15 обов'язковим не є, оскільки рахунок 12 за дебетом може кореспондувати безпосередньо з рахунками 46, 42, 48 та деякими іншими.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів передбачено рахунок 12 «Нематеріальні активи», за дебетом якого відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) об'єктів інтелектуальної власності, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» має такі субрахунки:

121 «Права користування природними ресурсами»

122 «Права користування майном»

123 «Права на комерційні позначення»

124 «Права на об'єкти промислової власності»

125 «Авторське право та суміжні з ним права»

127 «Інші нематеріальні активи»

На субрахунку 121 «Права користування природними ресурсами» ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище.

На субрахунку 122 «Права користування майном» ведеться облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

На субрахунку 123 «Права на комерційні позначення» ведеться облік наявності прав на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо).

На субрахунку 124 «Права на об'єкти промислової власності» ведеться облік наявності прав на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, тощо).

На субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» ведеться облік наявності авторського права та суміжних з ним прав (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо).

На субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» ведеться облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство (права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Для узагальнення інформації про накопичену амортизацію об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, що підлягають амортизації, передбачено субрахунок 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів», за дебетом якого відображається накопичення амортизації об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, за дебетом – зменшення суми накопиченої амортизації. Аналітичний облік накопиченої амортизації ведеться за видами об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів [342].

Купівля об'єктів інтелектуальної власності за грошові кошти. У бухгалтерському обліку придбані об'єкти інтелектуальної власності зараховуються на баланс підприємства до складу нематеріальних активів за первісною вартістю.

Суму ПДВ, сплачену при купівлі об'єкта інтелектуальної власності, підприємство має право віднести до складу подат-

кового кредиту. Визнання податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи почали використовуватися нематеріальні активи (послуги) в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податків протягом звітного податкового періоду, а також, чи провадив платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Але при цьому право на податковий кредит в обов'язковому порядку має бути підтверджено правильно оформленою податковою накладною або документом, що її замінює (товарним або касовим чеком, іншим платіжним документом, що підтверджує прийняття платежу продавцем, із зазначенням загальної суми платежу, суми ПДВ і податкового номера постачальника).

Для визначення первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності, придбаних у нерезидента, необхідно керуватися переліком витрат з пунктом 11 ПСБО 8. Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземній валюті містяться в ПСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [379]. Порядок формування первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів в бухгалтерському обліку залежить від того, яка подія при купівлі у нерезидента була першою – отримання нематеріального активу чи оплата його вартості.

Якщо перша подія – отримання об'єкта інтелектуальної власності, то при визначенні гривневого еквівалента вартості такого об'єкта необхідно керуватися пунктом 5 ПСБО 21, згідно з яким операції в іноземній валюті при первісному визнанні відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Інакше кажучи, вартість об'єкта нематеріальних активів визначають за курсом НБУ на дату його отримання. При цьому кредиторська заборгованість (постачальнику), що виникла, є монетарною (оскільки її буде

погашено грошима) і тому на кінець звітної періоду та на дату погашення за нею потрібно визначати курсові різниці.

Якщо ж *перша подія* – *передоплата* за контрактом, що передбачає купівлю нематеріальних активів у нерезидента, то при визначенні гривневого еквівалента вартості таких об'єктів інтелектуальної власності необхідно керуватися пунктом 6 ПСБО 21. Його вимоги полягають у тому, що сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам в рахунок платежів для придбання немонетарних активів (у тому числі нематеріальних активів), при включенні до вартості цих активів перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу. Інакше кажучи, у цьому випадку необхідно зафіксувати курс НБУ на дату перерахування передоплати за нематеріальні активи і при їх отриманні використати такий курс для визначення вартості куплених у нерезидента нематеріальних активів. При цьому дебіторська заборгованість (постачальника), що виникла, є немонетарною (оскільки її буде погашено отриманням нематеріальних активів, тобто немонетарного активу) і тому ні на кінець звітної періоду, ні на дату погашення розраховувати курсові різниці за нею не потрібно.

При придбанні виключних майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності у фізичної особи, підприємство утримує і перераховує податок з доходу фізичних осіб із суми винагороди [380, 382].

Надходження об'єктів інтелектуальної власності за бартером. Порядок формування первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності, отриманих у межах бартерних договорів, у першу чергу залежить від того, які об'єкти обмінюються: подібні чи неподібні.

Подібними можна вважати об'єкти, що мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість. Наприклад, подібними об'єктами нематеріальних активів є об'єкти, які за своїми характеристиками належать до однієї групи і при цьому мають однакову справедливую вартість.

При обміні подібними активами дохід не визнається (пункт 9 ПСБО 15). Первісна вартість об'єкта нематеріальних активів, отриманого в результаті обміну на подібний актив, дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду (пункт 12 ПСБО 8).

Варто зазначити, що відповідно до норм ПСБО 19 справедлива вартість є сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату [312].

Стосовно надходження об'єктів інтелектуальної власності в обмін на неподібний актив зазначимо таке. Для нематеріальних активів неподібними об'єктами можуть бути об'єкти інших груп нематеріальних активів чи об'єкти, що мають іншу справедливую вартість, інші необоротні активи, оборотні активи. Первісна вартість об'єкта нематеріальних активів, придбаного в обмін на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, яку було передано (отримано) при обміні (пункт 12 ПСБО 8) [380–382].

Створення об'єктів інтелектуальної власності власними силами підприємства. Згідно з пунктом 17 ПСБО 8 первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, 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 (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Слід зазначити, що процесу створення нематеріальних активів може передувати етап досліджень. Як зазначалося раніше, витрати на дослідження не визнаються активами і відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому їх було понесено (субрахунок 941 «Витрати на дослідження

і розробки»)), незалежно від того, чи приведуть такі дослідження до подальших розробок.

Під розробкою слід розуміти застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування та проєктування нових чи значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання. Причому згідно з пунктом 7 ПСБО 8 результат розробок може бути визнано нематеріальним активом, якщо у підприємства:

- є намір, технічна можливість і ресурси для доведення нематеріального активу до стану, в якому він придатний для реалізації або використання;

- існує можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації чи використання нематеріальних активів;

- достатньо інформації для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

За таких умов витрати на розробки можна акумулювати на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» та списати в дебет рахунку 12 «Нематеріальні активи» в момент введення нематеріальних активів у господарський оборот.

Відповідно до ПСБО 8 усі витрати зі створення торговельних марок відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були понесені. Такі витрати залежно від виду діяльності (виробництво, торгівля) можуть бути відображені у складі загальновиробничих витрат (включатись до собівартості вироблених під цією маркою продукції, наданих послуг), витрат на збут (враховуючи, що торговельна марка є одним із елементів маркетингової політики підприємства) або інших операційних витрат [380–382].

Отримання об'єктів інтелектуальної власності як внеску до статутного капіталу. Відповідно до пункту 14 ПСБО 8 первісною вартістю нематеріальних активів, отриманих у статутний капітал підприємства, є погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 ПСБО 8. Як справедлива вартість нематеріальних активів, що вносяться до статутного

капіталу підприємства, може бути прийнята вартість, зафіксована в засновницьких документах.

Так, для сторони, що передає, операції з унесення нематеріальних активів до статутного фонду іншої особи прирівнюються до їх продажу, а для сторони, що одержує, операції з включення нематеріальних активів до складу статутних фондів прирівняні до придбання цих нематеріальних активів. Таким чином, отримання нематеріальних активів як внеску до статутного капіталу для емітента корпоративних прав вважається придбанням таких нематеріальних активів і, отже, за умови використання нематеріальних активів у господарській діяльності, він отримує право на амортизацію та на податковий кредит з ПДВ [380–382].

Безкоштовне отримання об'єктів інтелектуальної власності. У бухгалтерському обліку первісна вартість безоплатно отриманого нематеріального активу є справедливою вартістю на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 ПСБО 8. У ПСБО 19 зазначено, що для нематеріальних активів справедливу вартість установлюють на рівні поточної ринкової вартості. За відсутності такої – на рівні оціночної вартості, яку підприємство сплатило б за актив у разі операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами, виходячи з наявної інформації.

Вартість безоплатно отриманих нематеріальних активів відображається в збільшення іншого додаткового капіталу по кредиту субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Інші витрати, пов'язані з таким отриманням, відображаються у складі зобов'язань. У процесі експлуатації нематеріального активу при нарахуванні його амортизації буде здійснено запис за дебетом субрахунку 424 в кореспонденції із субрахунком 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» [380–383].

Облік амортизації об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Амортизація є систематичним розподілом вартості необоротних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом при зарахуванні на баланс.

При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів враховуються (пунктом 26 ПСБО 8):

- строки корисного використання подібних активів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання;
- очікуваний спосіб використання нематеріального активу підприємством;
- залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів підприємства.

Після завершення встановленого підприємством строку об'єкт нематеріальних активів, як і раніше, має споживчу цінність і використовується в діяльності підприємства, його амортизацію може бути продовжено і надалі, з урахуванням окремих нюансів бухгалтерського обліку (проведенням переоцінки та встановленням нового строку корисного використання).

Метод амортизації нематеріальних активів обирається підприємством самостійно виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується прямолінійним методом. При цьому розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється відповідно до ПСБО. Отже, підприємство для нарахування амортизації НА в бухгалтерському обліку має право вибрати будь-який з методів. При цьому на розсуд підприємства, до різних об'єктів НА можуть застосовуватися різні методи амортизації [380–383].

Щодо методів амортизації нематеріальних активів, то як податковим законодавством, так і ПСБО 8 передбачено, що можуть застосовуватися усі п'ять методів амортизації, якщо їх

застосування є доцільним. При неможливості визначення умов отримання майбутніх економічних вигід перевага має віддаватися прямолінійному методу. В цьому полягає основна відмінність принципів американського та українського обліку нематеріальних активів. З одного боку, українське законодавство припускає набагато більше можливостей для планування амортизаційних відрахування з нематеріальних активів, в той час як американська система обмежена двома методами. З іншого боку, відмінності в амортизаційній політиці підприємств одного виду економічної діяльності сприятиме погіршенню конкурентних переваг одного з них, але в той же час надаватиме більше альтернатив для покращення фінансового становища компаній [378, 384].

Варто зазначити, що для списання нематеріальних активів не потрібно очікувати їх повного фізичного зносу або продажу. Переважно списання здійснюється при досягненні нульової вартості, за винятком випадків, коли існує невідоме зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання та коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта [384, 385].

Відтак, ПСБО 7 «Основні засоби» пропонує п'ять методів амортизації і, як альтернативу, дозволяє використання методів амортизації, передбачених податковим законодавством. МСБО 16 «Основні засоби» [357] пропонує застосовувати різноманітні методи амортизації до суми активу, що підлягає амортизації, протягом строку корисної експлуатації цього активу. Згідно з МСБО метод амортизації має відображати модель, за якою економічні вигоди від активу споживаються підприємством. У цьому випадку податкові методи амортизації можуть бути недоречними, оскільки вони призначені для цілей оподаткування. Згідно з ПСФЗ 142 нематеріальні активи з обмеженим терміном служби амортизація нараховується протягом всього терміну використання прямолінійним методом, крім ситуації, коли для цілей достовірного представлення даних про діяль-

ності компанії доцільніше використання іншого методу. Розрахунок амортизації нематеріальних активів прямолінійним способом здійснюється рівними частками [384, 387, 388].

Якщо в наступному періоді очікується зміна строку корисного використання нематеріального активу чи зміна умов отримання майбутніх економічних вигод, то строк корисного використання нематеріального активу і метод його амортизації в кінці звітного року переглядаються. При цьому амортизація нематеріального активу нараховується виходячи з нового методу і строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін. А амортизація, нарахована за минулі періоди, не коригується.

Вартість, що амортизується. Амортизується первинна (переоцінена) вартість об'єкта нематеріальних активів, зменшена на величину ліквідаційної вартості об'єкта. При цьому, як передбачено пунктом 28 ПСБО 8, при розрахунку вартості, що амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, за винятком двох випадків:

– коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання об'єкта нематеріальних активів у кінці строку його корисного використання;

– коли ліквідаційну вартість може бути визначено на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що цей ринок існуватиме на момент закінчення строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів.

Нарахування амортизації в бухгалтерському обліку на нематеріальних активів провадиться щомісячно, а саме:

– починається – з місяця, наступного за місяцем, в якому нематеріальний актив введено в господарський оборот;

– припиняється – з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

У бухгалтерському обліку сума нарахованої за об'єктами нематеріальних активів амортизації відображається на субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» з віднесенням суми амортизаційних відрахувань до витрат

звітного періоду, залежно від призначення та цілей використання об'єктів НА.

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. До нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання належать ті, щодо яких підприємством не визначено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від використання таких нематеріальних активів.

Тобто протягом строку корисної експлуатації нематеріального активу, який не підлягає амортизації, слід проводити регулярні повторні перевірки і визначати, чи продовжують обставини надалі підтримувати оцінку, згідно з якою строк корисної експлуатації залишається невизначеним. Наприклад, підприємство володіє правом на торговельну марку. Специфіка торговельної марки полягає в тому, що термін її фактичного використання не завжди відомий. Згідно з законодавством України за бажанням правововласника термін дії свідоцтва на знак може бути продовжений щоразу на десять років необмежену кількість разів. Амортизація є систематичним розподілом собівартості активу для відображення в часі споживання майбутніх економічних вигід, утілених у цьому активі. Тому якщо немає передбачуваного обмеження періоду, протягом якого суб'єкт господарювання очікує отримувати майбутні економічні вигоди, втілені в активі, амортизація такого активу не буде репрезентативно правдивою. Стосовно торговельних марок необхідно аналізувати життєвий цикл продукції, яка виробляється під конкретною маркою; стан ринку та тенденцій у розвитку конкуренції; можливості для розширення асортименту та частки продукції з цією торговельною маркою тощо. Такий аналіз дозволить оцінити майбутні надходження чистих грошових потоків та прийняти рішення щодо початку амортизації торговельної марки чи продовження тестування на зменшення корисності.

У бухгалтерському обліку амортизація нараховується і щодо безкоштовно отриманих нематеріальних активів. Оскільки безкоштовне отримання нематеріальних активів супроводжується

збільшенням додаткового капіталу (на величину первісної (справедливої) вартості безкоштовно отриманих нематеріальних активів), то нарахування амортизації за ними відбувається з одночасним визнанням доходу від використання безоплатно отриманих нематеріальних активів. При цьому в міру визнання доходу сума додаткового капіталу зменшується.

У разі якщо при безкоштовному отриманні нематеріальних активів у підприємства виникають додаткові витрати, пов'язані з доведенням нематеріальних активів до робочого стану, вони збільшують первісну вартість нематеріальних активів і також підлягають амортизації. Однак оскільки збільшення додаткового капіталу при цьому відбувається тільки на суму, що дорівнює справедливій вартості безкоштовно отриманих нематеріальних активів (без урахування таких інших витрат, пов'язаних з їх доведенням до робочого стану), то і при нарахуванні амортизації у складі доходу від використання безоплатно отриманих нематеріальних активів відповідно відображатиметься тільки амортизація справедливої вартості безкоштовно отриманих нематеріальних активів [380, 382, 383].

Надходження прав на об'єкти інтелектуальної власності у користування. Відповідно до ліцензійного або іншого договору нематеріальні активи можуть надходити на підприємство в користування за винагороду (роялті). Згідно з пунктом 4 ПСБО 15 «Дохід» *роялті* – будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, будь-яким патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи торговельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю, формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Роялті має систематичний характер, причому сума, яка нараховується (виплачується), не може бути кожного періоду однаковою, оскільки показники, які використовуються для

розрахунку роялті, – кількість реалізованих примірників, чистий прибуток, валовий дохід, є змінними. Це впливає на відображення роялті у бухгалтерському та податковому обліку (табл. 4.13).

Таблиця 4.13

**Відображення роялті у бухгалтерському обліку
при надходженні об'єктів інтелектуальної власності
у користування**

№ п/п	Особливості обліку роялті	Нормативні акти
1	Роялті включається до витрат того звітного періоду, в якому фактично здійснюється використання об'єкта інтелектуальної власності	П. 5–7 ПСБО 16 «Витрати»
2	Сума попередньо оплаченого роялті може бути відображена в обліку таким чином: <ul style="list-style-type: none"> ◆ у складі дебіторської заборгованості зі списанням частинами до витрат відповідного періоду; ◆ у складі витрат майбутніх періодів; ◆ у складі первісної вартості нематеріального активу 	П. 8 ПСБО 16 «Витрати», П. 27 ПСБО 8 «Нематеріальні активи»
3	Наявність дозволу творця (автора) на використання об'єкта інтелектуальної власності є основною передумовою для виготовлення продукції, тому роялті є витратами, понесеними підприємством у зв'язку з виготовленням такої продукції	П. 11–16 ПСБО 16 «Витрати»

Джерело: сформовано авторами на основі [389; 390].

Роялті, що виплачуються в грошовій формі чи у формі цінних паперів, не є об'єктом обкладення ПДВ. Таким чином, якщо той чи інший платіж класифікується як роялті, то податкові зобов'язання не виникатимуть. Отже, у платника роялті податковий кредит не відображається. Інакше необхідно нарахувати ПДВ. У такому разі платник роялті повинен мати право на податковий кредит (зрозуміло, за умови зв'язку з господарською діяльністю, здійснення оподатковуваних операцій і наявності податкової накладної).

Передавання прав на об'єкти інтелектуальної власності у користування. При передаванні прав на об'єкти НА у користування за ліцензійним або іншим договором ліцензіар нара-

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

ховує і відображає в обліку роялті. Порядок обліку платежів за право використання об'єкта НА наведено у табл. 4.14.

Таблиця 4.14

Відображення роялті у бухгалтерському обліку

№ п/п	Особливості обліку роялті у ліцензіара	Нормативні акти
1	Дохід у вигляді роялті визнається за наявності двох факторів: - імовірне отримання економічних вигід; - дохід може бути достовірно оцінений	П. 20 ПСБО 15 «Дохід»
2	Для визнання доходу від роялті застосовується принцип нарахування. За основу береться економічний зміст договору. Сума роялті включається до доходу в період, в якому його має бути нараховано відповідно до договору (щомісяця, щоквартально і т.д.)	П. 20 ПСБО 15 «Дохід»
3	Від виду активу (право на користування природних ресурсів відрізняється від права на використання об'єкта інтелектуальної власності), переданих у користування третім особам, залежить метод нарахування роялті, сума доходу, відображена у конкретному періоді, тощо	-
4	Якщо договором передбачено отримання попередньо оплаченого роялті, в дохід його слід списувати частинами відповідно до періоду дії договору. Але списувати не однаковими частинами, а в сумі відповідного роялті, зважаючи на фактичні показники конкретного періоду, передбаченого договором. Відповідно до принципу обачності, такий підхід не дозволяє завишувати активи та занижувати зобов'язання підприємства	Ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», п.18 НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
5	Залежно від напряму використання права дохід у вигляді роялті може бути віднесено до операційних або інших доходів	НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», ПСБО 15 «Дохід», Інструкція № 291

Джерело: сформовано авторами на основі [311, 342, 389, 391].

Продаж прав на об'єкти інтелектуальної власності. Дохід від реалізації нематеріальних активів визначається за вартістю, визначеною на дату реалізації. Специфікою бухгал-

терського відображення реалізації нематеріальних активів є те, що на момент вибуття необхідно здійснити їх перекласифікацію, тобто за залишковою вартістю перевести зазначені активи у склад необоротних активів, утримуваних для продажу (субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувани для продажу»). Таким чином, операція з реалізації нематеріальних активів буде розглядатися як реалізація оборотних активів. Сума компенсації, нарахована до отримання від продажу нематеріальних активів, відобразиться у складі доходу від операційної діяльності на субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів». У свою чергу залишкову вартість нематеріального активу буде списано на інші витрати операційної діяльності підприємства, на субрахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Для визначення фінансового результату з такої операції необхідно суму доходу від продажу нематеріального активу (за вирахуванням непрямих податків) зменшити на його залишкову вартість і на витрати, безпосередньо пов'язані з продажем активу (наприклад, на оформлення та реєстрацію договорів). Отриманий результат відобразиться на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» [380–383].

Внесення прав на об'єкти інтелектуальної власності до статутного капіталу. Операція з внесення нематеріального активу до статутного капіталу підприємства багато в чому схожа з продажем нематеріальних активів. Тому в цьому випадку також необхідно нематеріальні активи, які підлягають внесенню до статутного капіталу, відобразити у складі оборотних активів на субрахунку 286. Разом з тим їй властиві певні особливості. На відміну від продажу, внесок нематеріальних активів до статутного капіталу передбачає отримання компенсації у вигляді корпоративних прав. Інакше кажучи, підприємство здійснює фінансову інвестицію.

Довгостроковими є фінансові інвестиції, які отримуються на період більше одного року і не можуть бути вільно реалізовані. Для узагальнення інформації про довгострокові фінан-

сові інвестиції підприємства призначено рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції».

Вартість нематеріальних активів, який передається як внесок до статутного фонду, узгоджується засновниками та відображається в засновницьких документах. Така вартість називається справедливою, вона може перевищувати залишкову вартість нематеріальних активів, а може бути нижчою за неї.

Разом з тим існують особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку операції з унесення до статутного капіталу лише прав користування нематеріальними активами. При цьому списання з балансу нематеріальних активів не відбувається, а при передачі прав користування виникають доходи майбутніх періодів (майбутні платежі роялті), які відобразяться на рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів». Отже, рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» кореспондуватиме з рахунком 69 «Доходи майбутніх періодів». Сума нарахованих платежів роялті буде відображатися у складі операційних доходів на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності») [380–383].

Ліквідація об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Однією з причин вибуття нематеріальних активів є їх ліквідація. Її може бути зумовлено:

– неможливістю подальшої експлуатації нематеріальних активів внаслідок їх морального старіння, низької ефективності використання в господарській діяльності;

– порушенням прав інтелектуальної власності третьою особою, що спричинило їх знецінення.

– Ліквідація об'єкта нематеріальних активів оформлюється актом за формою НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

У бухгалтерському обліку залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів, що ліквідується, відображається у складі витрат на субрахунку 976 «Списання необоротних активів», що списується на субрахунок 793 «Результат іншої діяльності» [380–383].

4.4. Формування інформації про об'єкти інтелектуальної власності у звітності підприємства

Для підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, передбачено складання фінансової, податкової, статистичної та управлінської звітності. До складу фінансової звітності належать передбачені НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (для підприємств, які складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку) [389] та НПСБО 25 «Спрощена фінансова звітність» (для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності) [392] форми, а саме:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1) для великих суб'єктів господарювання, а також форми фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (форма № 1-м) та для юридичних осіб, що відповідають критеріям мікропідприємництва (форма № 1-мс);

- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2) для великих суб'єктів господарювання, а також форми звіту про фінансові результати для суб'єктів малого підприємництва та для юридичних осіб, що відповідають критеріям мікропідприємництва (форма № 2-м та форма № 2-мс відповідно);

- Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма № 3) та Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) (форма № 3-н);

- Звіт про власний капітал (форма № 4);

- Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5).

Відображення об'єктів бухгалтерського обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у фінансовій звітності підприємства відповідно наведено у табл. 4.15.

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Таблиця 4.15

**Відображення об'єктів бухгалтерського обліку процесу
комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності
у фінансовій звітності підприємства**

Об'єкт обліку	Форма фінансової звітності	Примітка
Витрати на дослідження	Ф. № 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Р. 2180. Інші операційні витрати
	Ф. № 2-м. Звіт про фінансові результати	Р. 2180. Інші операційні витрати
	Ф. № 2-мс. Звіт про фінансові результати	Р. 2165. «Інші витрати»
	Ф. № 3. Звіт про рух грошових коштів	Розділ I. Рух коштів у результаті операційної діяльності
	Ф. № 5. Примітки до річної фінансової звітності	Розділ V/ Доходи і витрати
Витрати на розробку	Ф. № 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1005. Незавершені капітальні інвестиції
	Ф. № 1-м. Баланс	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1005. Незавершені капітальні інвестиції
	Ф. № 5. Примітки до річної фінансової звітності	Розділ II. Капітальні інвестиції
Нематеріальні активи	Ф. № 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1000. Нематеріальні активи Р. 1001. Первісна вартість
	Ф. № 1-м. Баланс	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1000. Нематеріальні активи Р. 1001. Первісна вартість Р. 1012. Накопичена амортизація
	Ф. № 1-мс. Баланс	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1010. Основні засоби Р. 1012. Знос
	Ф. № 5. Примітки до річної фінансової звітності	Розділ I. Нематеріальні активи
Амортизація нематеріальних активів	Ф. № 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1002. Накопичена амортизація
	Ф. № 1-м. Баланс	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1012. Знос
	Ф. № 1-мс. Баланс	Розділ I Активу. Необоротні активи Р. 1012. Знос
	Ф. № 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Р. 2515. Амортизація

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження табл. 4.15

Об'єкт обліку	Форма фінансової звітності	Примітка
	Ф. № 2-м. Звіт про фінансові результати	Р. 2180. Інші операційні витрати
	Ф. № 2-мс. Звіт про фінансові результати	Р. 2165. «Інші витрати»
	Ф. № 3-н. Звіт про рух грошових коштів	Розділ І. Рух коштів у результаті операційної діяльності
	Ф. № 5. Примітки до річної фінансової звітності	Розділ І. Нематеріальні активи Розділ XIII Використання амортизаційних відрахувань
Дохід від комерціалізації ОІВ	Ф. № 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розділ III Пасиву. Поточні зобов'язання і забезпечення Р. 1665. Доходи майбутніх періодів
	Ф. № 1-м. Баланс	Розділ III Пасиву. Поточні зобов'язання Р. 1665. Доходи майбутніх періодів
	Ф. № 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Р. 2000. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) Р. 2120. Інші операційні доходи Р. 2240. Інші доходи
	Ф. № 2-м. Звіт про фінансові результати	Р. 2000. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) Р. 2120. Інші операційні доходи Р. 2240. Інші доходи
	Ф. № 2-мс. Звіт про фінансові результати	Р. 2000. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) Р. 2160. Інші доходи
	Ф. № 3. Звіт про рух грошових коштів (прямим та непрямим методом)	Розділ І. Рух коштів у результаті операційної діяльності
	Ф. № 5. Примітки до річної фінансової звітності	Розділ V. Доходи і витрати
Витрати, що виникають у процесі комерціалізації ОІВ	Ф. № 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розділ II Активу. Оборотні активи Р. 1170. Витрати майбутніх періодів
	Ф. № 1-м. Баланс	Розділ II Активу. Оборотні активи Р. 1170. Витрати майбутніх періодів
	Ф. № 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Р. 2050. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) Р. 2180. Інші операційні витрати Р. 2270. Інші витрати
	Ф. № 2-м. Звіт про фінансові результати	Р. 2050. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) Р. 2180. Інші операційні витрати Р. 2270. Інші витрати
	Ф. № 2-мс. Звіт про фінансові результати	Р. 2050. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) Р. 2165. Інші витрати
	Ф. № 3. Звіт про рух грошових коштів (прямим та непрямим методом)	Розділ І. Рух коштів у результаті операційної діяльності

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.15

Об'єкт обліку	Форма фінансової звітності	Примітка
	Ф. № 5. Примітки до річної фінансової звітності	Розділ V. Доходи і витрати
Фінансові результати від комерціалізації ОІВ	Ф. № 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розділ I Пасиву. Власний капітал Р. 1420. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
	Ф. № 1-м. Баланс	Розділ I Пасиву. Власний капітал Р. 1420. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
	Ф. № 1-мс. Баланс	Розділ I Пасиву. Власний капітал Р. 1420. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
	Ф. № 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Р. 2350. Прибуток Р. 2355. Збиток
	Ф. № 1-м. Баланс	Р. 2350. Чистий прибуток (збиток)
	Ф. № 1-мс. Баланс	Р. 2350. Чистий прибуток (збиток)

Джерело: сформовано авторами на основі [389, 392].

Як зазначає О. О. Нестеренко, в умовах глобалізації та інформаціології користувачів обліково-звітної інформації цікавлять не лише фінансові показники діяльності, а й питання сталого розвитку як невід'ємної частини бізнесу, які вимірюються здебільшого нефінансовими показниками, що забезпечується шляхом формування інтегрованої звітності [393, с. 43].

Розвиток концепції інтегрованої звітності в Україні бере свій початок з положень пункту 1 статті 19 р. 5 Директиви Європейського парламенту та Ради ЄС № 2013/34/ЄС, яка встановлює вимоги до складання, подання та оприлюднення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, введено нову форму звітності для вітчизняних підприємств – Звіт про управління [315]. Така вимога офіційно закріплена у положеннях Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Так, вітчизняні підприємства разом із фінансовою звітністю повинні подавати звіт про управління, який є документом, що містить фінансову та не фінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності (стаття 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні») [311].

У розробленій Міжнародною радою з інтегрованої звітності (*International Integrated Reporting Council*) Концептуальна основа інтегрованої звітності (*The International Integrated Reporting Framework*) зазначається, що вартість організації формують такі види капіталу: фінансовий (кошти для використання у наданні послуг, які надходять через фінансування або створюються в результаті операцій або інвестицій), виробничий (виробничі фізичні об'єкти (будівлі, обладнання), які має організація для надання послуг), інтелектуальний (організаційні нематеріальні активи, засновані на знаннях (інтелектуальна власність, організаційний капітал), людський (компетенції співробітників, їх здібності та досвід, а також їх мотивація запроваджувати інвестиції), соціально-репутаційний (інститути та стосунки в межах співтовариств і між ними та здатність ділитися інформацією для підвищення індивідуального та колективного добробуту (загальні норми, цінності, репутація, бренди), природний капітал (природні ресурси та процеси, що дозволяють створювати товари і надавати послуги, які підтримують минуле, поточне і майбутнє підприємства (земля, повітря, вода, корисні копалини) [394].

Міністерством фінансів України розроблено Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, відповідно до яких з метою систематизації та співставності інформації звіт про управління формується за такими напрямками, як:

- 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства;
- 2) результати діяльності;
- 3) ліквідність та зобов'язання;
- 4) екологічні аспекти;
- 5) соціальні аспекти та кадрова політика;
- 6) ризики;
- 7) дослідження та інновації;
- 8) фінансові інвестиції;
- 9) перспективи розвитку;
- 10) корпоративне управління (складають підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію) (п. 2 Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління) [395].

Також підприємства можуть розкривати у звіті про управління іншу інформацію, яку вважають за доцільне (п. 3 Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління) [395].

З метою відображення інформації у звіті про управління підприємства повинні керуватися наведеними у Концептуальній основі інтегрованої звітності види капіталів з урахуванням елементів, передбачених Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління. Відтак, п. 7 Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління за напрямом «Дослідження та інновації» рекомендується наводити загальну інформацію про дослідження, інноваційну діяльність та розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їх вплив на діяльність підприємства [395].

Склад податкової звітності залежить від того, платником яких податків є підприємство. Наприклад, якщо підприємство є платником єдиного податку, ним подається Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи), за формою, затвердженою Наказом МФУ від 19.06.2015 р. № 578 [396], у розділі II «Дохід, що підлягає оподаткуванню» якої відображається сума доходу за податковий (звітний) період, а саме:

- сума доходу за податковий звітний період (рядок 1);
- сума доходу, що перевищує граничний обсяг доходу, визначений підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (рядок 2);
- сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий, відповідно до пункту 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (рядок 3);
- сума доходу, отриманого від провадження видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування (рядок 4);
- загальна сума доходу за податковий звітний період (рядок 5) (р. 1 + р. 2 + р. 3 + р. 4).

На основі визначеної загальної суми доходу за податковий звітний період у розділі III «Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку» Податкової декларації платника єдиного

податку третьої групи (юридичні особи) визначається сума єдиного податку, яка підлягає сплаті за податковий (звітний) квартал (оскільки ця декларація подається до органів податкової служби щоквартально).

Якщо підприємство є платником податку на прибуток на звичайних підставах, ним подається до органів податкової служби Податкова декларація з податку на прибуток підприємства, за формою, затвердженою Наказом МФУ від 20.10.2015 р. № 897 (в редакції Наказу МФУ від 19.10.2018 р. № 842 [397]), у якій відображається показник податку на прибуток, нарахованого за результатами звітного податкового періоду.

Для платників податку на прибуток, відповідно до частини в) підпункту 39.2.1.4 39 пункту 39.2 статті 39 розділу I Податкового кодексу України, господарські операції з нематеріальними активами, такими як роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, є господарськими операціями для цілей трансфертного ціноутворення (якщо вони підпадають під критерії контрольованих [398]). Це пов'язано з тим, що останнім часом зростає тенденція до використання об'єктів інтелектуальної власності в групах пов'язаних між собою підприємств шляхом передавання прав на об'єкти інтелектуальної власності та сплати роялті в низькоподатковій юрисдикції.

У даному випадку варто наголосити на можливості залучення об'єктів інтелектуальної власності за ліцензію від нерезидентів, що матиме певні податкові наслідки. Залучаючи в господарський оборот об'єкти інтелектуальної власності за ліцензією від нерезидентів, платники податку на прибутку, які щодо Податкового кодексу України для визначення бази оподаткування здійснюють коригування фінансового результату, сформованого в системі фінансового обліку, повинні пам'ятати, що фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму витрат з нарахування роялті:

– на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4% чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному;

– на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»);

– у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь: 1) нерезидентів, що зареєстровані у низькоподаткових юрисдикціях; 2) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам; 3) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України (стаття 140.5.6. Податкового кодексу України) [398].

У 2015 році суттєво оновлено правила міжнародного оподаткування, зокрема в частині переміщення прибутків шляхом використання нематеріальних активів між асоційованими підприємствами. Зазначені зміни імплементовано у нову редакцію розділу VI «Нематеріальні активи» Настанов Організації економічного співробітництва та розвитку з трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній [399, с. 6].

Відтак, якщо операції з нематеріальними активами підпадають під критерії контрольованих операцій, підприємству необхідно подавати річний «Звіт про контрольовані операції», порядок заповнення якого врегульовано Наказом Міністерства фінансів України від 18.01.2016 р. № 8.

Під час визначення зіставності комерційних та/або фінансових умов зіставних операцій з умовами контрольованої операції також можуть враховуватися характеристики активів, використаних сторонами у контрольованій операції, зокрема, але не виключно:

– тип активу (виробниче обладнання, нематеріальні активи, фінансові активи тощо);

– природа активу (вік, ринкова вартість, розташування, наявність прав захисту тощо).

Визначення та аналіз впливу нематеріальних активів на умови контрольованої та зіставних операцій здійснюються з урахуванням, зокрема, але не виключно:

– юридичного володіння нематеріальними активами та договірних умов їх використання;

– категорії та характеристики нематеріальних активів (ексклюзивність, ступінь і тривалість правового захисту, географічна сфера застосування, термін корисного використання, стадія розробки тощо);

– договірної та фактичної діяльності сторін, пов'язаної з розробкою, вдосконаленням, підтримкою, захистом і експлуатацією таких активів [398].

Склад статистичної звітності підприємств, у якій відображається інформація про операції зі створення та використання об'єктів інтелектуальної власності, наведено у табл. 4.16.

Таблиця 4.16

Склад статистичної звітності підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності

№ п/п	Форма звітності	Характеристика
1	«Звіт про капітальні інвестиції» (форма № 2)	Ця форма складається з чотирьох розділів, у яких розділ 1 та розділ 3 висвітлюють інформацію про об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Так, розділ 1 включає інформацію про фактично освоєні (використані) у звітному періоді обсяги капітальних інвестицій у матеріальні та нематеріальні активи за рахунок передбачених чинним законодавством джерел фінансування, без урахування податку на додану вартість. До капітальних інвестицій включають інвестиції у нові та існуючі нематеріальні активи, які були придбані, у тому числі за договором фінансового лізингу, або створені для власного використання із строком служби більше одного року, включаючи невироблені активи (авторські права, ліцензії, патенти тощо). У розділі 3 наводиться інформація про вартість нематеріальних активів, які знаходилися на балансі респондента, який звітує за розділом 1, та вибули у звітному періоді внаслідок продажу, передачі у фінансовий лізинг, безоплатної передачі та ліквідації, а також суми нарахованої амортизації за звітний рік

**Розділ 4. Об'єкти інтелектуальної власності
у системі обліку**

Закінчення табл. 4.16

№ п/п	Форма звітності	Характеристика
2	Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства (№ 1-інновація) (річна)	Цей звіт складають з метою надання інформації щодо кількості інноваційно-активних підприємств промисловості, обсягів витрат на фінансування їхніх робіт та результатів їхньої діяльності протягом року. За для цього у звіті наводять такі статистичні показники: витрати на інновації за видами витрат, джерела фінансування; впровадження нової або удосконаленої продукції за рівнем інноваційності; кількість впроваджених інноваційних видів продукції за видами; обсяг реалізованої інноваційної продукції; кількість впроваджених у виробництво нових технологічних процесів (нових або вдосконалених методів обробки, або виробництва продукції) за видами
3	Звіт про здійснення наукових та науково-технічних робіт (№ 3-наука) (річна)	Цей звіт заповнюють для надання інформації стосовно витрат на виконання наукових та науково-технічних робіт з розподілом за видами робіт, видами витрат та про чисельність виконавців наукових та науково-технічних робіт за категоріями персоналу; результатів діяльності наукових організацій, винахідницької діяльності, міжнародного співробітництва. При цьому вказують наступні статистичні показники: кількість працівників наукових організацій за категоріями працівників; фінансування наукових та науково-технічних робіт за джерелами фінансування та видами робіт; обсяг наукових та науково-технічних робіт за видами; витрати на виконання наукових та науково-технічних робіт за видами витрат та видами робіт
4	Структурне обстеження підприємства (№ 1-підприємство) (річна)	Відповідно до роз'яснення Державної служби статистики України [400], методологію складання цього звіту розроблено на основі вимог нормативних документів Європейського Союзу, саме тому поряд із назвою показників наводяться їх кодові позначення, які використовують для передачі даних вітчизняного спостереження Статистичній комісії ЄС

Джерело: сформовано авторами на основі [401–404].

До управлінської звітності відносяться звіти, розроблені фахівцями підприємства, які засновані на потребах користувачів інформації, що у них відображається. Розроблений та запропонований Звіт про результати комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту наведено у табл. 4.17.

Звіт про результати комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту

Тестовий посібник: «Охорона праці та безпека життєдіяльності в закладах освіти» (за № ТП-ОП7)

Період проєкту: з «16» січня 2018 р. по «28» лютого 2018 р.

Звітний період: з «01» вересня 2018 р. по «30» травня 2018 р.

Стратегія комерціалізації: передавання майнових прав шляхом видачі ліцензії на користування на термін 1 рік

Показник	01.01.18–31.05.18
Чистий дохід від комерціалізації проєкту	134 280
Собівартість проєкту	(48 036)
Прибуток (збиток) від комерціалізації проєкту	86 244

Зважаючи на те, що показники комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності відображаються у різних звітностях, що значно ускладнює відображення цілісної інформації стосовно цього процесу, вважаємо за доцільне відображати її у звітах з управлінської звітності. Складається запропонований управлінський звіт за кожним конкретним інноваційно-інвестиційним проєктом з метою узагальнення результатів комерціалізації.

Розділ 5

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

5.1. Передумови та стан обліку об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах

Як зазначає Ф. Ф. Бутинець, об'єктами бухгалтерського обліку є явища і процеси, що мають відношення до діяльності підприємства, виражені за допомогою грошового вимірника та зафіксовані в первинних документах [405]. Водночас, Л.М. Братчук наголошує на тому, що об'єктами обліку є кількісні та якісні параметри реальних процесів і явищ господарської діяльності, які відображаються в системі бухгалтерського обліку з урахуванням інформаційних запитів [406, с. 65].

Встановлено, що предметом бухгалтерського обліку є господарська діяльність підприємств з фінансової точки зору, тобто не сама господарська діяльність та її окремі господарські операції у фізичному розумінні, а вартісна оцінка змін структури та розмірів господарських засобів, прибутку, статутного капіталу, заборгованості тощо в результаті господарської операції, об'єктом – господарські засоби, джерела їх утворення, господарські процеси та їх результати. Дійти такого висновку дозволив аналіз досліджень М. С. Пушкаря [407], Т. М. Сльозко [408], М. М. Шигун [409], В. А. Шпака [410].

Згідно із статтею 1 Закону України «Про інноваційну діяльність» інноваційною діяльністю є діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг [411]. На нашу думку, більш розширене визначення трактування інноваційної діяльності наведене у статті 3 Закону України «Про інвестиційну діяльність», згідно з яким інноваційною діяльністю є сукупність заходів, спрямованих на створення, впровадження, поширення та реалізацію

інновацій відповідно до Закону України «Про інноваційну діяльність» з метою отримання комерційного та/або соціального ефекту, які здійснюються шляхом реалізації інвестицій, вкладених в об'єкти інноваційної діяльності. Водночас згідно із статтею 1 Закону України «Про інвестиційну діяльність» інвестиціями є всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (дохід) та/або досягається соціальний та екологічний ефект [412]. Згідно із зазначеним процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності відноситься до елемента інноваційної діяльності. Проте, на нашу думку, наявність принципових характерних відмінностей комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності від інноваційної діяльності дає змогу розглядати її як окремий самостійний процес.

Через призму бухгалтерського обліку на законодавчому рівні регламентовано лише тлумачення інвестиційної діяльності, яка згідно із НПСБО 1 визначається як придбання та реалізація тих необоротних активів підприємства, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (тобто не є короткостроковими високоліквідними фінансовими інвестиціями, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначними ризиками зміни вартості). Водночас у НПСБО 1 також зазначено, що операційною діяльністю є основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою. При цьому основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [389]. Оскільки інвестиційна діяльність та інноваційна діяльність мають значні відмінності, а операційна діяльність включає основну діяльність, за виключенням інвестиційної чи фінансової, інноваційна діяльність є частиною господарської діяльності підприємства, тобто виступає самостійним предметом бухгалтерського обліку, що дозволяє виокремити такі об'єкти обліку інноваційної діяльності, як: комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності, постачання,

виробництво, маркетинг та збут, реалізація, інвестиції. Відтак, процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є самостійним об'єктом обліку, який потребує уточнення власного інституціонального забезпечення.

Із розвитком інституційного підходу виникли такі нові об'єкти обліку, як інтелектуальний та людський капітали, трансакційні витрати тощо, що зумовлює необхідність розроблення методу їх відображення у системі обліку. На підтвердження цього В. М. Жук сформулював «правила гри» та нові завдання обліку, а саме: законодавчо-регуляторні, методологічні, методичні та з формування професії [413, с. 103]. Завдяки цьому змінюються традиційні концепції обліку (принципи обліку, методика формування звітності, підходи до створення регламентів), які потребують узгодження на законодавчому рівні, що полягає у формуванні принципово нового підходу до регламентації системи обліку та звітності, узгодженні з вимогами податкового законодавства, переймання досвіду зарубіжних країн із розвинутою економікою. На сьогодні існує велика кількість нормативно-правових актів як міжнародного, так і національного рівня, які регламентують облік комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах (рис. 5.1).

Погоджуючись із Р. П. Юзвою, варто зазначити, що система обліково-аналітичного забезпечення складається із двох підсистем: підсистеми обліку та підсистеми аналізу [414]. За допомогою бухгалтерського обліку керівництво підприємства отримує достовірну, своєчасну, точну та актуальну інформацію про операції з об'єктами інтелектуальної власності, що являє собою інформаційне обліково-аналітичне забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Завдяки швидкому та якісному обміну інформацією між різними департаментами підприємства шляхом переробки облікової інформації на аналітичну уможлиблюється проведення достовірного розрахунку показників ефективності комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, оцінка впливу різних факторів на його стан, відслідковування динаміки та структури показників доходів та витрат комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Облік об'єктів інтелектуальної власності

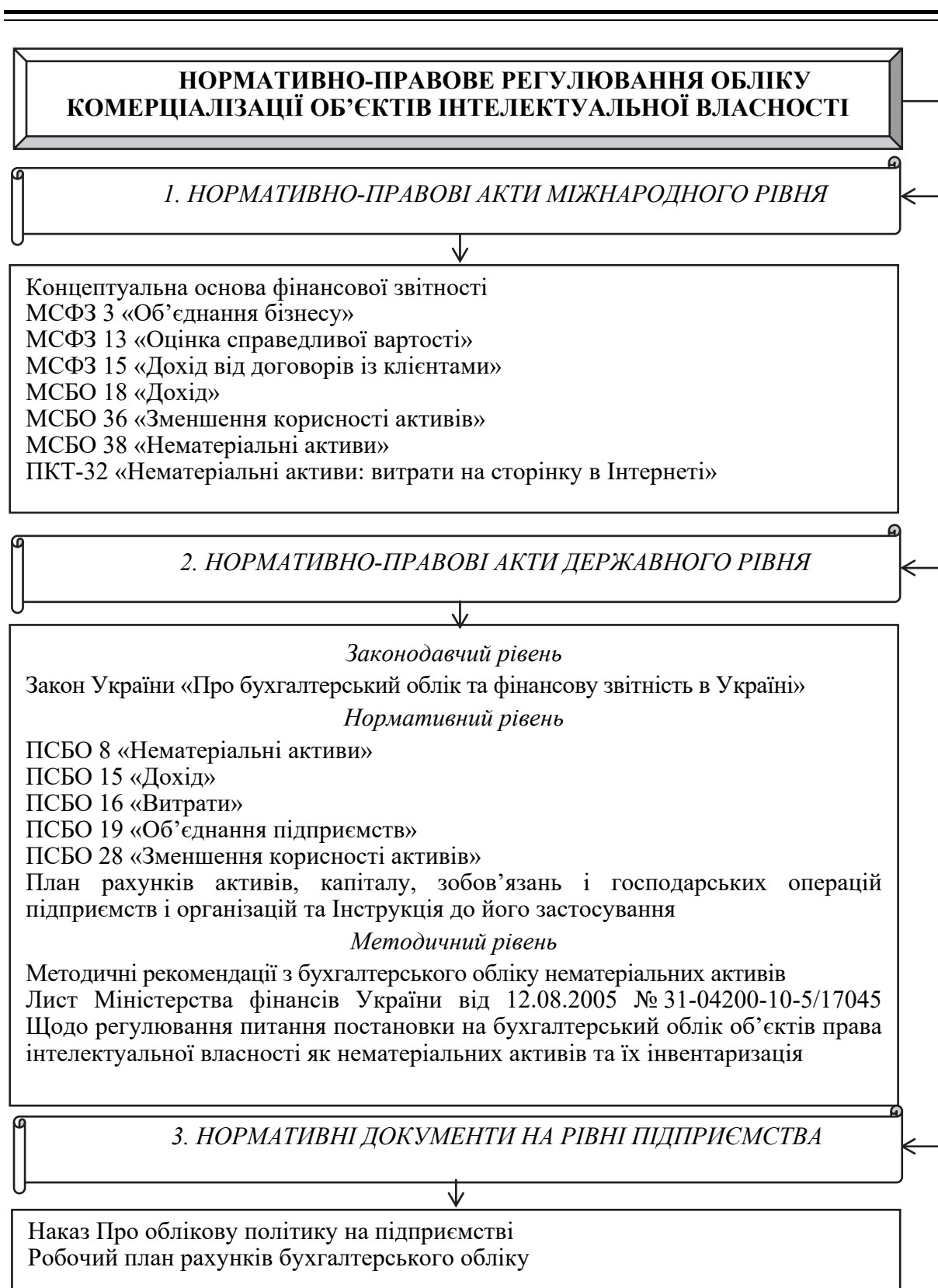


Рис. 5.1. Нормативно-правове регулювання обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: сформовано авторами.

З огляду на вплив інституціональних змін на діяльність підприємства, зокрема формальних інститутів інституційного забезпечення обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, обумовлюється необхідність у нових підходах до формування облікової політики підприємства. Розроблено комплексну обліково-аналітичну систему комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, яка ґрунтується на розгляді комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності як поетапного процесу та відображає сукупність теоретичних, організаційно-методичних, інформаційних елементів як комплексний і безперервний процес формування ефективних підсистем обліку й аналізу, які забезпечують усі рівні управління необхідною інформацією про комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності для прийняття оперативних, тактичних та стратегічних управлінських рішень (рис. 5.2).

Зважаючи на вищевикладене, пропонується під системою обліково-аналітичного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності розуміти взаємодію управлінських підсистем (обліку та аналізу) шляхом взаємообміну інформаційними потоками, що дозволяє контролювати досягнення підприємством стратегічної цілі щодо комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. При цьому бухгалтерський облік генерує обліково-інформаційне забезпечення необхідних показників, що будуть використані в аналізі процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності з метою подальшого прийняття управлінських рішень. Запорукою формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є виявлення зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, які розглянуто у п. 2.2 монографії.

Завдяки структуризації інституціональних передумов обліку та аналізу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності виокремлено нерозкриті питання, що значно обтяжують облікові аспекти процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності для формування достовірної, своєчасної, точної та актуальної інформації про операції з об'єктами інтелектуальної власності (рис. 5.3).

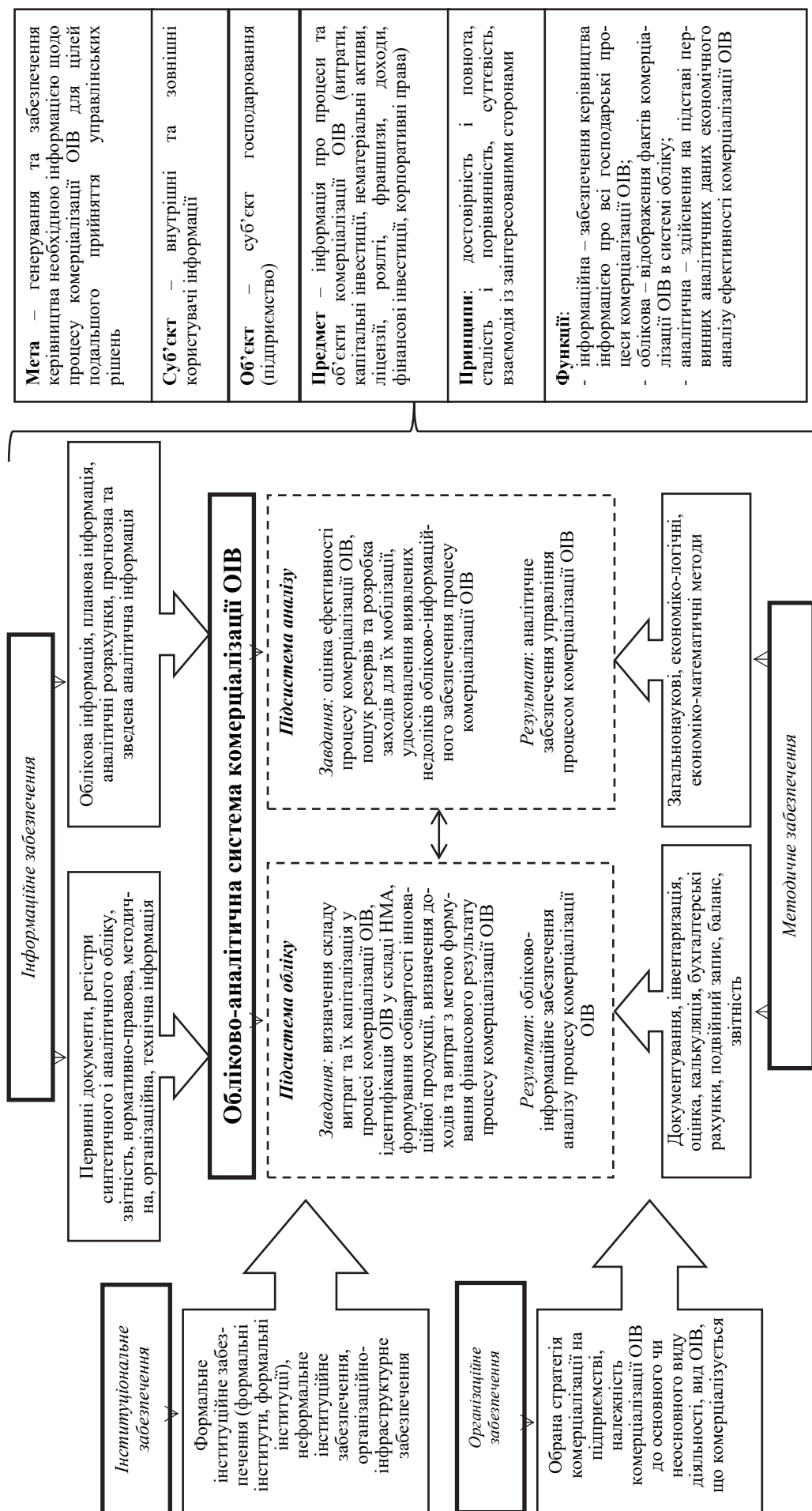


Рис. 5.2. Обліково-аналітична система комерціалізації ОІВ

Джерело: авторська розробка.

Розділ 5. Удосконалення обліку використання об'єктів інтелектуальної власності



Рис. 5.3. Наукові питання з напрямку дослідження, які потребують вирішення

Джерело: авторська розробка.

Відсутність визначення поняття «комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності» у нормативно-правових актах є суттєвішою причиною, яка зумовлює виникнення дискусій, непорозумінь та спірних моментів щодо операцій з використання об'єктів інтелектуальної власності. Із прийняттям у 2002 році Закону України «Про інноваційну діяльність» [411] впроваджено поняття комерціалізації результатів наукових досліджень, однак його тлумачення не наводиться. Із затвердження у 2010 році Методичних рекомендацій з комерціалізації розробок, створених в результаті науково-технічної діяльності (ці Методичні рекомендації можуть бути використані для організації роботи із впровадження результатів науково-технічної діяльності вищих навчальних закладів та наукових установ у реальному секторі економіки), здійснено спробу розкрити поняття комерціалізації прав на об'єкти інтелектуальної

власності, яку запропоновано тлумачити як організацію руху інтелектуального капіталу з метою отримання прибутку [194]. Наступна спроба закріплення поняття комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на законодавчому рівні відбулася у 2012 році у проєкті Закону України «Про переведення економіки України на інноваційну модель розвитку» [415].

У статті 15 проєкту Закону України «Про переведення економіки України на інноваційну модель розвитку» «Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності, які впроваджуються як інновації» зазначено, що «комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності, які впроваджуються як інновації, – це процес залучення об'єктів інтелектуальної власності в інноваційній сфері в економічний оборот... Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності в інноваційній сфері здійснюється шляхом залучення об'єктів інтелектуальної власності, які впроваджуються як інновації у виробництво з метою забезпечення розвитку базових галузей економіки, підвищення продуктивності та технологічного оновлення виробництва» [415]. Проте у 2013 році цей законопроект було відхилено. Таким чином, на сьогодні відсутня єдина термінологія стосовно процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що негативно впливає на визначення об'єктів обліку та аналізу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, їх оцінку та захист об'єктів інтелектуальної власності, а також на безпосереднє управління процесом їх комерціалізації на мікрорівні.

Досліджуючи питання стану обліку об'єктів інтелектуальної власності, було проведено анкетування 56 вітчизняних підприємств. За результатами проведеного анкетування встановлено, що лише 17 підприємств обліковують об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, тобто 30% досліджуваних підприємств (дод. М.1). Переважна кількість об'єктів інтелектуальної власності відмічається у таких групах нематеріальних активів, як права на комерційні позначення та права на об'єкти промислової власності.

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**

Натомість, завдяки власному вибірковому спостереженню підприємств фармацевтичної, науково-виробничої, видавничої, машинобудівної, телекомунікаційної, промислової галузей, переробної промисловості, торговельних підприємств та підприємств сфери послуг (дод. М.2) встановлено, що найбільшу кількість об'єктів інтелектуальної власності обліковують на підприємствах фармацевтичної галузі, переважна більшість яких перейшла на міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ).

Аналізуючи динаміку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів у період 2012–2017 років (дод. М.3), було виявлено, що на підприємствах фармацевтичної та промислової галузей, загалом, присутня позитивна тенденція до збільшення кількості об'єктів інтелектуальної власності, яка завдячує постійним розробкам нових продуктів. У процесі дослідження частки об'єктів інтелектуальної власності у складі активів підприємства (дод. М.4) було встановлено, що більшість підприємств мають у своєму складі менше 7% (у здебільшому це показник не досягає 3%) об'єктів інтелектуальної власності. Виняток становлять підприємства, наведені у табл. 5.1.

Таблиця 5.1

**Середні показники структури нематеріальних активів
досліджуваних підприємств за 2012–2017 рр.**

Підприємство	НМА до валюти балансу, %	НМА до необоротних активів, %	Примітка
ТОВ «НВП «ТРЕНД»	20	35	Оскільки підприємство активно займається розробкою нових технологій та постійно оформлює охоронні документи на них (технічні умови, патенти тощо)
ТОВ «Е-підручники»	12	46	Зумовлено специфікою основної діяльності підприємства – створення та реалізація електронних підручників для школярів, розробкою електронних платформ для їх використання

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Закінчення табл. 5.1

Підприємство	НМА до валюти балансу, %	НМА до необоротних активів, %	Примітка
ТОВ «Видавництво «Розумники»	40	80	Пов'язано із основною діяльністю підприємства – розробка та реалізація принципово нових освітніх продуктів для всіх типів загальноосвітніх закладів, серед яких мультимедійні підручники та віртуальні бібліотеки, лабораторії, практикуми та електронна наочність, навчальні, методичні та тестові посібники, сучасні програмні комплекси
ПрАТ «Інститу паперу»	12	35	Завдяки тому, що підприємство є єдиною науковою установою, яка здійснює науководосліджувальну та метрологічну діяльність у галузі целюлозно-паперової промисловості
ПрАТ «Київстар»	10	13	Зумовлено наявністю великої кількості ліцензій та білінгових систем у складі нематеріальних активів
ПрАТ «Чумак»	7	20	Завдяки наявності капіталізованої великої кількості рецептур, на основі яких виготовляється продукція

Джерело: складено авторами за результатами проведених досліджень.

Негативним аспектом можна виділити наявність незначної частки об'єктів інтелектуальної власності підприємств фармацевтичної галузі. Відповідно до рейтингу інноваційних компаній у 2016 році [136], який розглянуто у дод. Д.1, ПАТ «Фармак» та ПрАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця» входять до перших п'ятнадцяти компаній, займаючи 4 та 13 місця відповідно. Причиною такої ситуації, насамперед, є складність оцінки вартісного вираження інноваційних лікарських засобів [137]. На сьогодні на вітчизняному ринку інтелектуальної власності пропозиція переважає над попитом, причиною чого є недостатній рівень досвіду використання об'єктів інтелектуальної власності у діяльності фармацевтичних підприємств.

Аналіз положень формальних інститутів обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності дозволив виявити відсутність методичних підходів обліку ліцензій на використання об'єктів інтелектуальної діяльності. Оскільки для набуття статусу повноправного власника об'єкта промислової власності виникає необхідність проходження процедури з

укладення, узгодження та реєстрації договору щодо розпорядження майновими правами на них, у призмі комерціалізації це дозволяє їм набувати статусу товару. У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку нематеріальних активів зазначено, що об'єкт нематеріальних активів, наданий правовласником (ліцензіаром) у користування (за умови збереження виключних прав на результат інтелектуальної діяльності), залишається на балансі правовласника (ліцензіара) із зазначенням в аналітичному обліку інформації про передачу цього об'єкта у користування іншій особі (пункт 2.13 Методичних рекомендацій). Об'єкт нематеріальних активів, отриманий в користування, обліковується користувачем (ліцензіатом) на позабалансовому рахунку в оцінці, визначеній виходячи із розміру винагороди, встановленого в договорі. При цьому платежі за надане право використання результатів інтелектуальної діяльності у вигляді періодичних платежів, обчислених у порядку та строки, встановлені договором, включаються користувачем (ліцензіатом) до витрат звітного періоду (пункт 2.14 Методичних рекомендацій) [360]. Таким чином, за законодавством України певна аналогія і при обліку ліцензій та обліку операцій з оренди.

Відповідно до змін, внесених до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій у 2013 році, щодо обліку орендованих необоротних активів на позабалансових рахунках (0 Клас) зазначається чіткіше уточнення стосовно нематеріальних активів, а саме: на рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» обліковуються активи у вигляді основних засобів, нематеріальних активів, зокрема отримане у користування авторське право та суміжні з ним права, за користування якими сплачується роялті, та інших необоротних активів, що отримані підприємством на підставі відповідних договорів, зокрема, але не виключно оренди (лізингу), та обліковуються на балансі орендодавця. Прийняті в операційну оренду нематеріальні активи зараховуються на позабалансовий рахунок за балансовою (залиш-

ковою) вартістю і первісною вартістю орендодавця, що зазначається у договорі операційної оренди [342]. Тобто виникає певна колізія, оскільки за положеннями інших нормативно-правових актів (Цивільного кодексу України, Закону України «Про авторські та суміжні з ними права», наказу МФУ № 732 від 22.11.2004 р. «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», а також Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів) підтверджуючим документом під час використання об'єктів права інтелектуальної власності визначено ліцензійний договір. Так, для заповнення «Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» слід керуватися пунктом 1.3 Наказу МФУ № 732 від 22.11.2004 р. «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», у якому зазначено, що даний акт заповнюється на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо) [360]. Водночас у ПСБО 14 «Оренда», яким регулюються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності, зазначено, що всі відносини щодо оренди ґрунтуються на угоді про оренду, а також наголошено (пункт 3 ПСБО 14 «Оренда»), що дія цього нормативно-правового акта не поширюється на угоди щодо використання авторських та суміжних з ними прав. Таким чином, слід розрізняти правовідносини у сфері комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (за ліцензійним договором) та правовідносини у сфері найму (за договором оренди).

Особливість права інтелектуальної власності тягне за собою виникнення як особистих немайнових, так і майнових прав, зумовлює ототожнення ліцензійного договору з договором найму. Так, згідно з частиною 2 статті 760 Цивільного кодексу України предметом договору найму можуть бути майнові права [63], однак не уточнено, які саме. Тому ми

погоджуємося із поглядом О. Бутнік-Сіверського та В. Троцької [416], які з метою однозначного трактування положень законодавства та їх взаємоузгодженості вносять пропозицію внести зміни до статті 760 Цивільного кодексу України для визначення, що предметом договору найму можуть бути майнові права, крім майнових прав інтелектуальної власності.

Досліджуючи теоретико-методичні спільні та відмінні риси ліцензійних договорів та договорів оренди, науковці О. Бутнік-Сіверський, В. Троцька [416], В. Базилевич, В. Ільїн [417], О. Дзера [418], Т. Нікольська [422], Л. Маковський [419], В. Крижна [420] наводять такий перелік спільних та відмінних ознак ліцензійних договорів та договорів найму (оренди) (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

**Спільні та відмінні ознаки ліцензійного договору
та договору найму**

Ознаки	Ліцензійний договір	Договір найму (оренди)
Спільні риси	<ul style="list-style-type: none"> – Тимчасовий характер використання (користування); – оплатний характер 	
Відмінні риси	<ul style="list-style-type: none"> – Результат інтелектуальної діяльності є нематеріальним благом, а майно (майнові права на річ) мають майновий характер і визначаються речовими правами; – у разі видачі ліцензії ліцензіату майнові права на об'єкти права інтелектуальної власності залишаються в ліцензіара, під час укладання договору найму в наймодавця залишається право власності на майно (річ); – строк ліцензійного договору не може бути більшим від строку чинності майнових прав на об'єкти права інтелектуальної власності, а договір найму укладається на строк, визначений цим договором, якщо строк не встановлений, то він вважається укладеним на невизначений строк; – при наданні невиключної ліцензії ліцензіар може сам використовувати об'єкти права інтелектуальної власності, а також надавати дозвіл на їх використання іншим особам, у той час як за договором найму майно (річ) надається одній особі; – нематеріальні об'єкти піддаються моральній амортизації, а майно (річ) – переважно фізичній амортизації; – укладення договору про передання виключних майнових прав інтелектуальної власності не впливає на ліцензійні договори, що були укладені раніше, водночас у разі зміни власника речі, переданої в найм, права та обов'язки наймодавця переходять до нового власника і залежно від умов договору, дія такого договору припиняється 	

Джерело: сформовано авторами на основі [416; 418–422].

Зважаючи на кількість відмінних ознак на противагу спільним, можна стверджувати, що ліцензійні договори є самостійними договорами, що регулюють відносини в частині комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, як наслідок, виникає потреба у врегулюванні таких положень регулятивних норм, щодо яких може бути застосовне неоднозначне трактування.

Використання ліцензії у правовідносинах з приводу інтелектуальної власності зумовлює можливість комерціалізації одного і того ж об'єкта декількома суб'єктами, що потребує їх чіткого відображення в бухгалтерському обліку як ліцензіата, так і ліцензіара. Різновидність таких ліцензій (табл. 5.3) впливає на методику їх подальшого обліку.

Таблиця 5.3

Різновиди ліцензій у сфері інтелектуальної власності

Права ліцензіара	Права ліцензіата	Примітка
<i>Виключна (повна)</i>		
Виключається можливість використання ліцензіаром цього об'єкта у частині, що передається ліцензіату	Ліцензіату надається виключне право на використання об'єкта інтелектуальної власності в повному обсязі	Права ліцензіата на використання об'єкта інтелектуальної власності обмежуються терміном і територією угоди, а також зазначеним у ній способом використання
<i>Невиключна (проста)</i>		
Виключні права залишаються у ліцензіара	Надається тільки право використання	Надаються тоді, коли є постійний попит на продукцію, що виготовляється із застосуванням запатентованого ОІВ
<i>Одинична</i>		
Виключні права залишаються у ліцензіара	Надається тільки право використання	Видається лише одному ліцензіату і виключається можливість видачі ліцензій іншим особам

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**

Закінчення табл. 5.3

Права ліцензіара	Права ліцензіата	Примітка
<i>Відкрита</i>		
Виключні права залишаються у ліцензіара	Надається тільки право використання	У разі надання відкритої ліцензії мито за підтримання чинності патенту знижується на 50%
<i>Субліцензія</i>		
Виключається можливість використання ліцензіаром цього об'єкта у частині, що передається ліцензіату	Субліцензія надається в режимі невиключної ліцензії	У разі надання субліцензій відповідальність перед ліцензіаром несе ліцензіат, який надав цю ліцензію

Джерело: [423].

Облік об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації шляхом ліцензування має таке відображення: у ліцензіара – у складі нематеріальних активів, що і надалі обліковуються на балансі підприємства та отриманий дохід (роялті); у ліцензіата – у складі нематеріальних активів, що отримані у користування, та витрати, сплачені за використання відповідних об'єктів прав.

Для відображення отриманих ліцензій науковці пропонують деякі підходи. Так, І. В. Жураковська пропонує обліковувати отримані ліцензії на субрахунок 041.1 «Неоцінені об'єкти інтелектуальної власності» [163]. З метою відображення ліцензії в обліку ліцензіата Л. В. Бражна пропонує використовувати рахунок 012 «Надані права використання об'єктами нематеріальних активів» [424]. Схожої думки притримується Н. М. Столярчук, яка пропонує всі ліцензії, окрім виключної ліцензії, обліковувати на рахунок 012 «Отримані права на використання об'єктів інтелектуальної власності». Виключні ліцензії в обліку ліцензіара автор відображає на рахунок 061 «Передані об'єкти інтелектуальної власності за ліцензійними договорами», що дає можливість контролювати надані виключні права у момент дії ліцензійного договору [423]. Науковці притримуються думки стосовно

відображення отриманих ліцензій в обліку ліцензіата на позабалансових рахунках, хоча і використовують різні підходи.

Дослідження законодавчого регулювання питання оцінки та переоцінки об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства дозволило встановити, що на сьогодні особливої уваги заслуговують ті об'єкти інтелектуальної власності, щодо яких відсутній термін корисного використання та які відповідно не підлягають амортизації. Однак це не означає, що вартість таких активів залишиться незмінною протягом декількох років, навпаки, може свідчити лише про її збільшення. Відповідно до законодавства до таких об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів слід проводити тестування на предмет зміни потенційної корисності, тобто тестувати їх на зменшення чи відновлення корисності. При цьому наведені у ПСБО 28 «Зменшення корисності активів» ознаки зменшення або відновлення корисності активів потребують уточнення, адаптованого до особливостей не лише такої групи активів, як нематеріальні, а й для окремих її об'єктів.

Огляд інституціонального забезпечення обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності дозволив виокремити ряд дискусійних питань стосовно формування ефективної системи інформаційного обліково-аналітичного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що зумовлені такими основними причинами:

- недостатньо розроблено нормативно-правову базу, що характеризується суперечностями та колізіями трьох основних напрямів: юридичного, податкового та бухгалтерського;

- відсутність єдиного підходу до оцінки об'єктів інтелектуальної власності, а також підходів до тестування об'єктів інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності;

- необхідністю в удосконаленні методики бухгалтерського обліку витрат на самостійне створення об'єктів інтелектуальної власності з подальшою їх капіталізацією у складі нематеріальних активів підприємств;

– відсутністю єдиних методичних підходів відображення у бухгалтерському обліку різних видів ліцензій, що передають або придбаваються підприємствами на основі ліцензійних договорів.

5.2. Формування облікової політики щодо комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Фокус наукових досліджень у доктрині організації бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах зосереджений у напрацюваннях багатьох вчених: Ф. Ф. Бутинця [425], Б. І. Валуєва [426], В. М. Жука [427], З.-М. В. Задорожнього [428], В. А. Кулик [340], Н. М. Макарової [429], М. С. Пушкаря [407], В. М. Рожелюк [430], Н. С. Сахчинської [431], І. Б. Сисоєвої [432], Т. М. Сльозко [408], М. М. Шигун [433], В. А. Шпак [410], Т. М. Щирби [434]. Окремі аспекти організації бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності висвітлено у працях О. В. Вақун [435], В. П. Денис [436], О. О. Ільченко [437], О. В. Кантаєвої [438], Е. Н. Коржавіної [439], Л. Ю. Курбетдінова [440], І. М. Лепетан [320], В. С. Шелест [441]. Однак зазначені напрацювання стосуються лише конкретних об'єктів або процесів, що мають безпосереднє відношення до комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, проте на сьогодні дослідження організації бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності як цілісного процесу відсутні.

Основні положення ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності для суб'єктів господарювання висвітлюються у Наказі про облікову політику на підприємстві. Відповідно до визначення, що наведено у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [311], що є тотожним із визначенням, наведеним у МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки» [422].

Водночас варто наголосити на основних відмінностях між національним та міжнародним регулюванням процесу формування облікової політики підприємства, а саме:

– використання поняття облікової політики за міжнародними стандартами у множині, що допускає зміну облікової політики протягом року, саме тому вводяться такі поняття як ретроспективне та перспективне застосування. Також у міжнародному стандарті висвітлено більш детальний перелік інформації щодо зміни облікової політики, яку необхідно розкрити під час подання фінансової звітності (дод. Н.1);

– на відміну від законодавства України, за яким на власника (керівника) підприємства покладено обов'язки щодо формування облікової політики через затвердження розпорядчих документів, у яких зазначаються лише ті методи оцінки, обліку та процедури, стосовно яких нормативно-правові акти передбачають декілька варіантів, у міжнародних стандартах встановлено чіткі критерії та ієрархію джерел, якими слід керуватися у процесі формування облікової політики стосовно нерегульованих нормативно-правовими актами питань.

Як зазначалось у п. 2.1 монографії, підприємство може обрати одну із стратегій комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, серед яких: підвищення рівня капіталізації підприємства шляхом залучення нематеріальних активів у господарський оборот; використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві, а також передавання майнових прав (ліцензування).

Особливості кожного виду об'єкта інтелектуальної власності як об'єкта бухгалтерського обліку впливають на формування облікової політики підприємств, що здійснюють комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності. Зокрема, це пов'язано зі специфікою формування витрат на створення окремих об'єктів інтелектуальної власності, набуття правової охорони, її підтримки, додаткових послуг тощо. Згідно із зазначеними у розділі 2 монографії особливостями деяких об'єктів інтелектуальної власності стає зрозумілим, що склад витрат, наприклад, на самостійне створення об'єктів інте-

лектуальної власності з подальшим його використанням у власній діяльності підприємства та придбання ліцензії на використання майнових прав об'єктів інтелектуальної власності значно відрізняється.

Крім того, на формування облікової політики підприємства щодо процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності впливає його належність до основного чи неосновного виду діяльності підприємства, а відтак, залежить на вибір рахунків бухгалтерського обліку, визнання та відображення витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а також на податкове навантаження підприємства. Раціональна організація обліку дозволить висвітлювати достовірну інформацію про діяльність підприємства, що зробить можливим проведення ґрунтового аналізу доречності, доцільності та рентабельності комерціалізації конкретного виду об'єктів інтелектуальної власності, визначити частку результату такої діяльності у прибутку підприємства тощо.

Як зазначає В. О. Шевчук, «облік має надавати суб'єктам господарювання та управління інформацію, необхідну для врахування витрат на створення інтелектуальних благ» [443, с. 73]. Довготривалість процесу комерціалізації зумовлює необхідність у накопиченні даних про витрати, понесені підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а також доходи від ліцензування у розрізі різних звітних періодів. Це зумовлено тим, що деякі види витрат безпосередньо пов'язані з процесом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, відносять до витрат звітного періоду, у якому вони були понесені (наприклад, витрати на дослідження, юридичні послуги, маркетингові послуги, рекрутингові послуги тощо). Оскільки такі витрати вже були визнані підприємством у певному звітному періоді, виникає необхідність у накопиченні інформації про всі витрати, понесені підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що дозволить уникнути спотворення розміру собівартості виготовленої продукції.

Понесені на процес комерціалізації витрати мають бути співставлені із доходами, отриманими від цієї комерціалізації, що дозволить розрахувати фінансовий результат. При цьому фінансовий результат такого інноваційно-інвестиційного проєкту має бути розрахований за повною собівартістю, що дозволить враховувати не лише понесені прямі витрати, а й частину непрямих витрат (у разі, коли підприємство займається одночасно декількома такими проєктами або комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності не є його основним видом діяльності).

Зважаючи на вищенаведене, пропонується у системі бухгалтерського обліку за об'єкт приймати конкретний інноваційно-інвестиційний проєкт, що дозволить висвітлювати інформацію про доходи та витрати процесу комерціалізації окремого об'єкта інтелектуальної власності незалежно від часових меж.

Таким чином, для підприємств, що здійснюють комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності, під час формування облікової політики необхідно передбачити порядок відображення та включення витрат, понесених у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що дозволить сформуванню достовірну інформацію про собівартість об'єкта інтелектуальної власності. При цьому основоположними факторами формування облікової політики слугують: обрана стратегія комерціалізації на підприємстві, належність комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності до основного чи неосновного виду діяльності, вид об'єкта інтелектуальної власності, що комерціалізується.

У пункті 2.1 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [26] наведено вичерпний перелік положень, що мають бути зазначені у наказі про облікову політику підприємства. Враховуючи іманентність процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності пропонується доповнити елементи облікової політики щодо процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності такими, що наведені на рис. 5.4.

Розділ 5. Удосконалення обліку використання об'єктів інтелектуальної власності

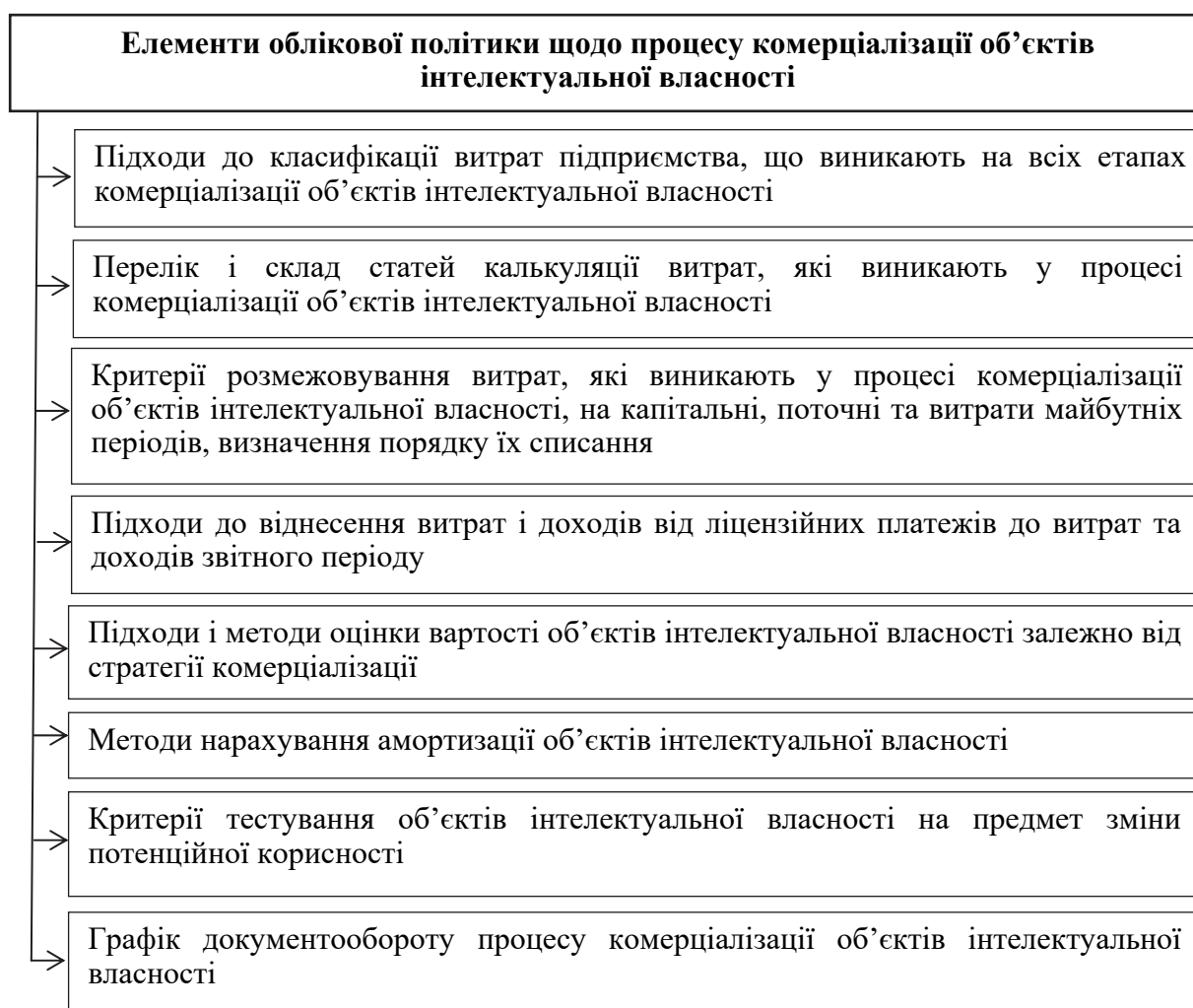


Рис. 5.4. Елементи облікової політики щодо процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Окрім зазначених елементів облікової політики щодо процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, у наказі про облікову політику підприємства необхідно передбачити Робочий План рахунків бухгалтерського обліку, який пропонується побудувати залежно від того, чи є комерціалізація основним або неосновним видом діяльності для підприємства.

Елементи облікової політики, що виникають на кожному із етапів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, розглянуто у табл. 5.4.

Таблиця 5.4

Елементи облікової політики процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі її етапів

Етапи комерціалізації	Елементи облікової політики	
<i>Ініціювання</i>	<p>Умови визнання витрат на дослідження і розробки; <i>склад витрат на етапі дослідження;</i> <i>склад витрат на етапі розробки;</i> <i>розробка статей калькулювання собівартості інноваційного продукту;</i> вибір класу рахунків для обліку витрат; <i>критерії розмежовування витрат на придбання (створення) ОІВ на капітальні, витрати звітного періоду та витрати майбутніх періодів;</i> методи оцінки ОІВ у складі нематеріальних активів</p>	
<i>Придбання (створення) ОІВ</i>	<p>Перелік витрат, що формують первісну вартість ОІВ при зарахуванні до балансу підприємства; <i>умови визнання витрат з метою розподілу за звітними періодами;</i> <i>підходи та методи оцінки вартості ОІВ у разі отримання за ліцензією;</i> <i>підходи до обліку ліцензійних платежів у складі витрат звітного / майбутніх періодів</i></p>	
<i>Маркетинг ОІВ</i>	Збутові та маркетингові витрати	
<i>Використання ОІВ</i>	Стратегія 1	<p>Вибір методу нарахування амортизації; визначення строків корисного використання нематеріального активу; розрахунок ліквідаційної вартості нематеріальних активів; визначення порядку переоцінки нематеріальних активів</p>
	Стратегія 2	<p><i>Критерії тестування ОІВ у складі нематеріальних активів на предмет зменшення/відновлення корисності;</i> підходи до списання витрат/доходів від втрати / відновлення корисності</p>
	Стратегія 3	<p><i>Підходи та методи оцінки вартості ОІВ у разі їх надання у використання за ліцензією;</i> <i>умови визнання доходів від передавання ОІВ за ліцензією доходами звітних періодів;</i> <i>умови визнання доходів за наданою ліцензією доходами майбутніх періодів</i></p>

Примітка. Пропозиції авторів виділено курсивом.

Організація бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності має за мету забезпечення

системного перетворення обліково-економічної інформації про господарські явища, пов'язані з процесом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, для активного впливу на них через систему управління. Досягнення мети організації обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності можливе завдяки виконанню завдань, що наведені на рис. 5.5 у розрізі запропонованих етапів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Відтак, методичним інструментарієм у процесі формування облікової політики виступають такі елементи методу бухгалтерського обліку, як документування, бухгалтерські рахунки, оцінка, інвентаризація та звітність. У п. 2.1 монографії увагу приділено лише деяким із перелічених елементів методу бухгалтерського обліку (документування, бухгалтерські рахунки, інвентаризація, звітність), оскільки інші елементи методу бухгалтерського обліку більш детально розглянуто у інших розділах монографії.

З метою дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, пропонується розглядати його через призму етапів облікового процесу.

Таким чином, можна стверджувати, що особливості об'єктів інтелектуальної власності та їх використання вимагають відокремленого аналітичного обліку витрат на комерціалізацію, що передбачає необхідність формулювання критеріїв віднесення витрат до витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності та розроблення методології їх обліку; визначення складу та підходів до класифікації витрат на етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності; технологічну схему документообороту, починаючи з первинних документів і закінчуючи внесенням даних про комерціалізацію у бухгалтерську звітність. Вирішення цих завдань дозволить забезпечити якісною аналітичною інформацією адміністративно-управлінський персонал підприємства. Саме тому питання класифікації та систематизації витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності набуває особливого значення.

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Мета: постійне налагодження та вдосконалення комплексу заходів керівництва підприємства, спрямованих на забезпечення збору, реєстрації та узагальнення фактів господарської діяльності, пов'язаних із комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності

Завдання: організація документування; організація бухгалтерського обліку придбання (створення) об'єкта інтелектуальної власності; організація своєчасної та повної реєстрації даних первинного обліку; організація оцінки об'єктів інтелектуальної власності; організація тестування об'єктів інтелектуальної власності на предмет зменшення корисності у процесі їх переоцінки; організація обчислення та відображення в обліку сум накопиченої амортизації; організація складання зведених документів; організація інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності; організація процесу складання звітності за результатами процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ					
ЕТАП КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ	Документування	Оцінка	Бухгалтерські рахунки	Інвентаризація	Звітність
Ініціювання	Видаткові та прибуткові накладні, акт виконаних робіт, бухгалтерські довідки	-	60, 64, 65, 66, 68, 92, 93 тощо	Перевірка документальних підтверджень прав на ОІВ	Фінансова (ф. 1, ф. 2, ф. 3, ф. 4, ф. 5), статистична (№ 1-інновація, № ІНН, № 1-наука, № 3-наука), управлінська звітність
Придбання (створення) ОІВ	Калькуляція, НА-1, НА-2, НА-4, патент, свідоцтво про реєстрацію прав, договір про розподіл майнових прав на службовий твір	Первісна вартість	01, 06, 12, 15, 60, 64, 65, 66, 92, 93, 94, 97 тощо		
Маркетинг ОІВ	Звіт за результатами маркетингового дослідження, акт виконаних робіт	Балансова або переоцінена вартість	64, 65, 66, 68, 92, 93 тощо		Фінансова (ф. 1, ф. 2, ф. 3, ф. 4, ф. 5), управлінська звітність
Використання ОІВ	НА-3, акт оцінки ОІВ за справедливою вартістю для потенційної комерціалізації, акти виконаних робіт, накладні	Балансова або переоцінена (справедлива) вартість	01, 06, 12, 15, 23, 26, 39, 44, 60, 64, 65, 66, 70, 74, 79, 92, 93, 94, 97, 98 тощо		Фінансова (ф. 1, ф. 2, ф. 3, ф. 4, ф. 5), управлінська звітність

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА

Рис. 5.5. Концептуальна схема організації бухгалтерського обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Грунтовні дослідження викладені у наукових працях вітчизняних учених [365, с. 133–136; 444, с. 33], якими зроблено спробу систематизувати витрати, понесені підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності за різними ознаками.

Вітчизняні вчені С. В. Філіппова та Ю. В. Ковтуненко пропонують підприємствам, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, розмежовувати витрати на створення інноваційної розробки та витрати безпосередньо на її комерціалізацію [179, с. 129].

Аналогічного підходу дотримується Є. М. Рубцова, яка також пропонує розмежовувати витрати, які несе підприємство у процесі створення об'єкта інтелектуальної власності, та витрати, які несе підприємство безпосередньо у процесі їх комерціалізації. Якщо конкретні види робіт не можна віднести до НДДКР, витрати на їх проведення буде справедливо визнати витратами на комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності, тому що вони пов'язані не з отриманням і застосуванням об'єктів інтелектуальної власності, а з їх впровадженням, отже, вони мають безпосереднє відношення до комерціалізації науково-технічних результатів [445].

На нашу думку, оскільки комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності розглядається як процес, який починається з етапу ініціювання інноваційно-інвестиційного процесу з подальшим використанням інноваційної продукції (залежно від обраної стратегії комерціалізації), що забезпечує підприємство додатковими вигодами та зиском, розмежування витрат на ті, що виникають на підприємстві у процесі створення об'єкта інтелектуальної власності, та витрати, що виникають на підприємстві безпосередньо у процесі їх комерціалізації, є недоцільним. У межах даного дослідження пропонується розглядати комплексно витрати, які несе підприємство у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі її етапів, що дозволить забезпечувати керівництво реальним інформаційним підґрунтям для виокремлення інноваційної та комерційної складової даного процесу.

На нашу думку, систематизацію витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, варто доповнити критерієм «за етапом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності», що дозволить виокремити витрати, які несе підприємство на кожному з її етапів, а саме:

- витрати, пов'язані з ініціюванням проєкту;
- витрати, пов'язані з придбанням (створенням) об'єктів інтелектуальної власності;
- витрати, пов'язані з маркетингом об'єктів інтелектуальної власності;
- витрати, пов'язані з використанням об'єктів інтелектуальної власності.

З авторської позиції, запропоновані вище критерії віднесення витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, дозволять підприємству чітко поетапно розмежовувати витрати у процесі комерціалізації, тим самим надаючи більш аналітичну та систематизовану інформацію заінтересованим користувачам (приклади наведено у табл. 5.5).

Таблиця 5.5

Орієнтовний перелік витрат, які виникають на підприємстві на етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Види витрат*	Етапи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності			
	Етап 1	Етап 2	Етап 3	Етап 4
	Ініціювання	Придбання (створення) ОІВ	Маркетинг ОІВ	Використання ОІВ
Заробітна плата та нарахування на неї	+	+	+	+
Матеріальні витрати та прирівняні до них	+	+	+	
Утримання та експлуатація основних засобів		+	+	+
Амортизація основних засобів		+		+
Підтримка патентів		+		+

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**

Закінчення табл. 5.5

Види витрат *	Етапи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності			
	Етап 1	Етап 2	Етап 3	Етап 4
	Ініціювання	Придбання (створення) ОІВ	Маркетинг ОІВ	Використання ОІВ
Організація та підтримка каналів збуту			+	+
Створення та просування брендів, торгових марок		+	+	+
Пробний випуск продукції		+		
Коригування продукту, технологічного процесу		+		+
Витрати на обслуговування та управління виробництвом		+		+
Проведення ринкових досліджень	+		+	+
Найм та навчання персоналу	+	+	+	+
Участь у семінарах, виставках, конференціях, витрати на підвищення кваліфікації	+	+	+	+
Оплата послуг сторонніх організацій	+	+	+	+
Ліцензійні платежі (роялті), паушальний платіж				+

* Наведено елементи витрат, що безпосередньо задіяні у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Джерело: адаптовано та доповнено авторами на основі [445, с. 56–58].

Як видно із табл. 5.5, деякі види витрат присутні на всіх етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а інші – тільки на деяких з них. Наприклад, витрати на заробітну плату та нарахування на неї, матеріальні витрати та прирівняні до них, витрати на найм персоналу та його навчання, участь у семінарах, виставках, конференціях, оплата послуг сторонніх організацій та нарахування податків та зборів присутні на всіх етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Варто погодитись із пропозицією вітчизняних науковців розмежовувати витрати, які виникають у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, на поточні та капітальні (витрати на науково-дослідні, експериментальні,

конструкторські, технологічні, проєктні роботи, витрати на освоєння виробництва нових видів продукції, виготовлення та випробовування зразків нової продукції та технологій, технічна та технологічна підготовка виробництва), плата за «ноу-хау», ліцензії, витрати на придбання, транспортування, монтаж, наладку та освоєння нового обладнання, витрати на створення виробничих площ, безпосередньо пов'язаних з комерціалізацією розробок, витрати на набір і навчання персоналу, витрати на запобігання негативних соціальних та економічних наслідків, інші витрати, необхідні для початку виробництва продукції (сертифікація тощо), витрати на придбання, спорудження і реконструкцію будівель, призначених для діяльності з приводу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, придбання спеціального виробничого і дослідницького обладнання (зокрема програмного забезпечення та обчислювальної техніки), витрати на придбання земельних ділянок, необхідних для розробки, виробництва та продажу інноваційної продукції. До складу поточних витрат на комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності також включаються витрати, що мають місце після початку випуску нової продукції, які за якихось причин не можуть бути віднесені ні до капітальних, ні до витрат майбутніх звітних періодів [365, с. 75–76; 445, с. 66–67; 446].

Відповідно до принципу бухгалтерського обліку нарахування доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [311]. Більш широко процедуру визнання витрат розтлумачено у пункті 4.51 Концептуальної основи фінансової звітності: «якщо виникнення економічних вигід очікується протягом кількох облікових періодів і їхній зв'язок з доходом можна визначити лише в широких межах або непрямо, то витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки на основі процедур систематичного і раціонального розподілу. Часто це є необхідним при визнанні витрат, пов'язаних із використанням таких активів, як основні засоби, гудвіл, патенти та торго-

вельні знаки; у таких випадках витрати називають амортизацією. Ці процедури розподілу мають на меті визнання витрат у тих облікових періодах, у яких були спожиті або вичерпані економічні вигоди, пов'язані з цими статтями» [303]. Це означає, що поточними витратами є витрати періоду, у якому визнається дохід. Оскільки дохід від процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (тобто від використання об'єктів інтелектуальної власності за обраною стратегією) визначається підприємством пізніше здійснених витрат, цілком логічно, що певні витрати, які виникають на всіх етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, доцільно визнавати витратами майбутніх періодів. Таким чином, до витрат на комерціалізацію відносять і витрати майбутніх періодів, тобто витрати, які несе підприємство ще до безпосереднього випуску або використання інноваційної продукції, але мають безпосереднє відношення до його придбання (створення).

До витрат майбутніх періодів, які виникають у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, можна віднести:

- витрати на проведення маркетингових та ринкових досліджень, пов'язаних з конкретним інноваційно-інвестиційним проектом;
- витрати на навчання персоналу, необхідне для реалізації конкретного інноваційно-інвестиційного проекту;
- участь у семінарах, виставках, конференціях, що мають безпосереднє відношення до процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності;
- налаштування програмного забезпечення;
- нарахування податків і зборів та інших обов'язкових платежів, що відносяться до комерціалізації;
- розробка креслень, планів, інструкцій, витрати, які не можуть бути віднесені на збільшення вартості основних засобів або нематеріальних активів;
- адресна робота з потенційними споживачами і покупцями;
- підтримання чинності патентів;

– отримання та підтримання ліцензій на право використання результатів інтелектуальної діяльності, дозволів на здійснення підготовки виробничих площ (наприклад, витрати на оренду і поточний ремонт виробничих приміщень тощо);

– створення каналів збуту (в частині, що не стосується придбання основних засобів і нематеріальних активів);

– пробний випуск продукції, проведення кваліфікаційних випробувань [445, с. 188–189].

Такі витрати підприємство обліковує на рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів». Запропонований підхід до списання витрат майбутніх періодів процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі його етапів наведено у табл. 5.6.

Таблиця 5.6

Списання витрат майбутніх періодів на етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Етап комерціалізації	Можливість виникнення витрат майбутніх періодів	Момент списання витрат майбутніх періодів
<i>Ініціювання</i>	Існує	Якщо визначити момент списання витрат майбутніх періодів неможливо, списувати доцільно у момент початку використання даного ОІВ (коли він стає придатним до використання) на відповідні рахунки витрат звітного періоду
<i>Придбання (створення) об'єктів інтелектуальної власності</i>	Існує	Якщо визначити момент списання витрат майбутніх періодів неможливо, списувати доцільно у момент початку використання даного ОІВ (коли він стає придатним до використання) на відповідні рахунки витрат звітного періоду. При цьому витрати, пов'язані із проектуванням, конструюванням та випробуванням прототипів, випуском пробної партії тощо, списуються на собівартість пробної партії

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**

Закінчення табл. 5.6

Етап комерціалізації		Можливість виникнення витрат майбутніх періодів	Момент списання витрат майбутніх періодів
<i>Маркетинг об'єктів інтелектуальної власності</i>		Відсутня	
<i>Використання об'єктів інтелектуальної власності</i>	Стратегія 1	Існує	Якщо визначити момент списання витрат майбутніх періодів неможливо, списуються у момент визнання доходів від процесу комерціалізації ОІВ
	Стратегія 2		
	Стратегія 3	Відсутня	

Джерело: авторська розробка.

Водночас, капітальні та поточні витрати також притаманні лише окремим етапам комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що узагальнено у табл. 5.7.

Таблиця 5.7

**Капітальні, поточні та витрати майбутніх періодів, які
виникають на етапах комерціалізації об'єктів
інтелектуальної власності**

Витрати	Етапи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності					
	Етап 1	Етап 2	Етап 3	Етап 4		
	Ініціювання	Придбання (створення) ОІВ	Маркетинг ОІВ	Використання ОІВ		
Стратегія 1				Стратегія 2	Стратегія 3	
Капітальні витрати		+	-	+	+	-
Поточні витрати	+	+	+	+	+	+
Витрати майбутніх періодів	+	+	-	+	+	-

Джерело: адаптовано та доповнено авторами на основі [445, с. 69].

Наведені капітальні, поточні витрати та витрати майбутніх періодів доцільно розглянути у розрізі пропонованої систематизації (дод. Н.2). Запропонований підхід до систе-

матизації витрат, які несе підприємство у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, дозволить розкривати та надавати деталізовану інформацію про процес комерціалізації та буде базисом для проведення аналізу процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Підсумовуючи вищевикладене варто зазначити, що у монографії витрати, понесені підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, досліджуються за критерієм відношення до звітного періоду (капітальні, поточні витрати та витрати майбутніх періодів).

На нашу думку, актуальності набуває питання формування документального забезпечення витрат інноваційно-інвестиційного проєкту у зв'язку з тим, що такі витрати можуть бути понесені у різний проміжок часу. Саме тому доцільно сформувані відомості обліку витрат за кожним конкретним інноваційно-інвестиційним проєктом у розрізі інвестиційних (капітальних), поточних витрат та витрат майбутніх звітних періодів. Для цього розроблено та запропоновано «Відомість витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт», яка складається помісячно / поквартально (на розсуд підприємства залежно від терміну інвестиційно / інноваційного проєкту) (дод. П.1). Для узагальнення даних з таких відомостей, пропонується зведений реєстр – «Зведену відомість витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт, за весь період» (дод. П.2).

Доходи, отримані підприємством від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, аналогічно витратам, можуть відноситися до поточних доходів (дохід від реалізації інноваційної продукції на ринку, дохід від реалізації продукції, виробленої на поліпшеному устаткуванні тощо) та доходів майбутніх періодів (наприклад, отримані ліцензійні платежі). Для визначення фінансового результату від комерціалізації конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту необхідно скласти «Зведену відомість доходів, отриманих від комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту»

(аналогічно «Зведеній відомості витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт»).

Істотне значення у процесі організації поточного бухгалтерського обліку відіграє розроблення Робочого плану рахунків. Робочий план рахунків слугує для більшої деталізації облікової інформації, на основі якої керівництво підприємства може аналізувати показники діяльності з метою прийняття управлінських рішень. Робочий план рахунків має містити у собі лише ті рахунки регламентованого на державному рівні Плану рахунків, що безпосередньо використовуються у діяльності підприємства. На основі досліджень К. П. Боримської, О. М. Юнацького можна сформулювати принципи побудови Робочого плану рахунків:

– принцип легітимності (відповідність нормативним документам);

– принцип оптимізації критеріїв (ознаки введення рахунків до Робочого плану рахунків повинні бути однаковими на всіх рівнях системи бухгалтерського обліку, за допомогою чого забезпечується визначеність та однозначність Робочого плану рахунків);

– принцип однорідності (формування обґрунтованої класифікації об'єктів бухгалтерського обліку, що дозволить будувати аналітичні рахунки, які узагальнюватимуть інформацію про якісно однорідні об'єкти);

– принцип системності (обов'язковим є введення однопорядкових рахунків, що дозволить упорядковувати їх кореспонденцію та встановлювати зв'язки між ними);

– принцип раціональності (стосується співвідношення між кількістю рівнів субрахунків та аналітичних рахунків із корисністю розмежування інформації, яка на них формується) [447]

Зважаючи на наведені принципи формування Робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, а також на пропозиції науковців [364, 424, 441, 449–453], розроблено та запропоновано фрагмент Робочого плану рахунків підприємства, що займається комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, для відображення в обліку процесу комерціалізації

об'єктів інтелектуальної власності, який наведено у дод. Р.1. Запропонований фрагмент Робочого плану рахунків дозволяє обліковувати інформацію про процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності залежно від того чи є ця діяльність основною для підприємства.

На основі розробленого фрагмента Робочого плану рахунків можна провести моделювання будь-якої операції, пов'язаної із комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності. Для моделювання відображення господарських процесів на рахунках бухгалтерського обліку пропонується використувати «теорію графів» (розділ дискретної математики, який вивчає графи). У загальному розумінні граф є сукупністю двох кінцевих множин: множина точок, які називаються вершинами, та множина пар вершин, які називають ребрами [454].

Побудова моделі об'єкта на основі «теорії графів» ґрунтується на загальних закономірностях:

- побудова дискретної моделі, тобто моделі, яка складається із окремих об'єктів (вузлів графу) предметної області – бухгалтерських рахунків;
- якісна оцінка взаємодії пари об'єктів між собою представляється у вигляді ребра – кореспонденція рахунків за допомогою методу подвійного запису [455].

Моделювання процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (на прикладі надання невиключної ліцензії) з використанням запропонованого фрагмента Робочого плану рахунків зображено на рис. 5.6.

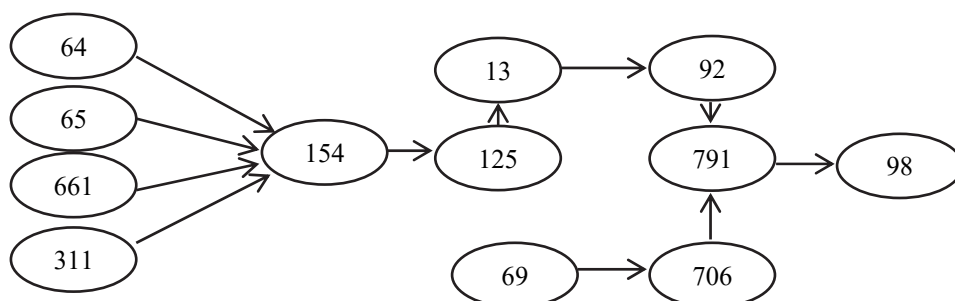


Рис. 5.6. Моделювання кореспонденції рахунків процесу надання невиключної ліцензії на основі «теорії графів» (фрагмент)

Джерело: авторська розробка.

Як видно з рис. 5.6, для кожного окремого господарського процесу передбачені різні рахунки бухгалтерського обліку. Так, процес капіталізації та надання невиключної ліцензії пов'язаний із використанням рахунків обліку заробітної плати та нарахувань на неї, грошових коштів на рахунках у банку, нематеріальних активів, амортизації, доходів майбутніх періодів, адміністративних витрат, доходів, витрат із податку на прибуток і фінансового результату.

У той же час будь-який реєстр бухгалтерського обліку, у якому фігурує кореспонденція рахунків, згідно з моделюванням за «теорією графів» може набувати і табличної форми – Журнал реєстрації господарських операцій, журнали, відомості, картки аналітичного обліку окремих рахунків. Такі графи можна вважати графами підприємства та розглядати їх як математичні моделі підприємства, що використовуються для вирішення бухгалтерських завдань [455].

У Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань [456] наведено перелік ситуацій, у яких проведення інвентаризації є обов'язковим. Пунктом 2 розділу 3 зазначеного Положення регламентується проведення інвентаризації нематеріальних активів. Так, наявність нематеріальних активів підтверджується документами, що були підставою для їх оприбуткування, або за документами, якими оформлені майнові права. Разом із тим перевіряється обґрунтованість їх оприбуткування [456].

Під час проведення інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів дані фіксуються в Інвентаризаційному описі об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-4). У разі виявлення неоприбуткованих нематеріальних активів слід провести їх оцінку за справедливою вартістю з відповідними записами в Інвентаризаційному описі [456].

Вивчення питання інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства приділено у дослідженнях багатьох науковців. Так, досліджуючи питання бухгалтерського обліку програмного забезпечення,

О. Л. Біляченко [457] запропонувала удосконалення методичного підходу до відображення результатів його інвентаризації. І. Я. Давиденко [458] та Дм. Л. Кузьмін [459], досліджуючи безпосередньо інвентаризацію нематеріальних активів, роблять акцент на відображенні її результатів у системі рахунків бухгалтерського обліку.

Ряд авторів пропонують при інвентаризації нематеріальних активів перевіряти, окрім вищерозглянутого документального підтвердження, оформлення режиму службової та комерційної таємниці щодо нематеріальних активів та прав на ноу-хау [460–462].

Отже, розглянуті наукові підходи щодо інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності у загальному підкреслюють важливість документального забезпечення прав на об'єкти інтелектуальної власності, що зумовлено основною відмінністю нематеріальних активів від матеріальних – відсутність фізичної субстанції. Алгоритм відображення результатів інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності у системі бухгалтерського обліку наведено на рис. 5.7.

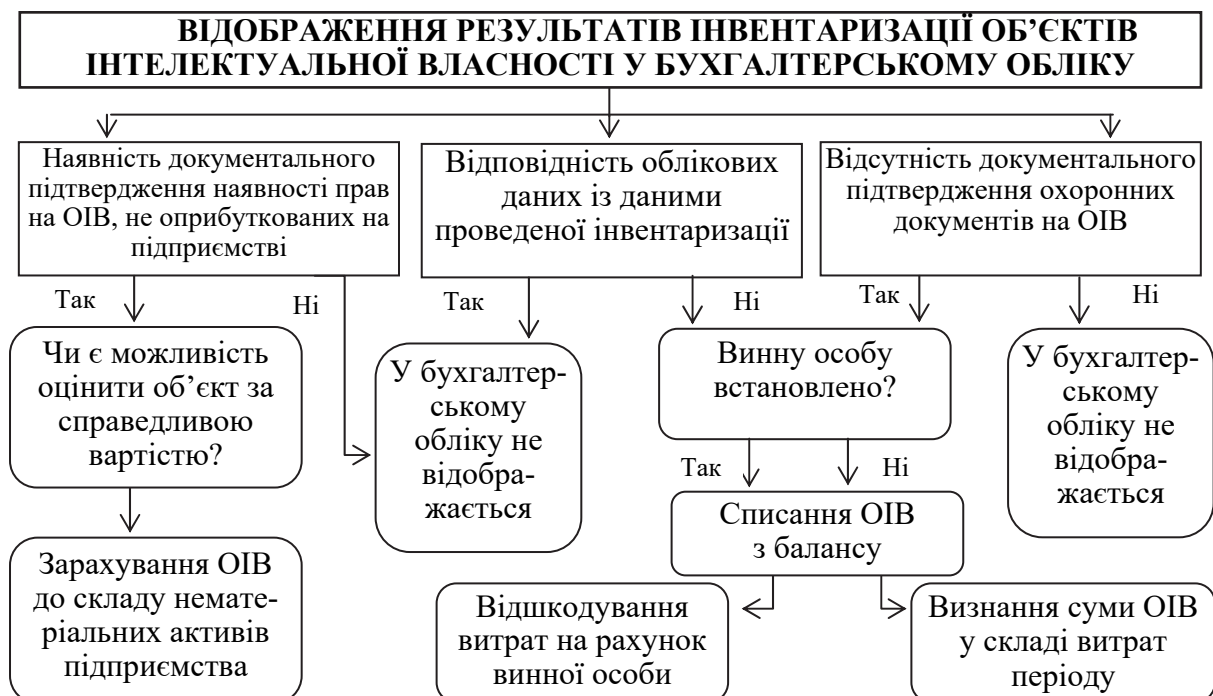


Рис. 5.7. Алгоритм відображення результатів інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності в бухгалтерському обліку

Джерело: авторська розробка.

Розділ 5. Удосконалення обліку використання об'єктів інтелектуальної власності

Розглянуті особливості організації бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі етапів облікового процесу дають змогу сформувати схему обліково-інформаційного забезпечення цього процесу (рис. 5.8).

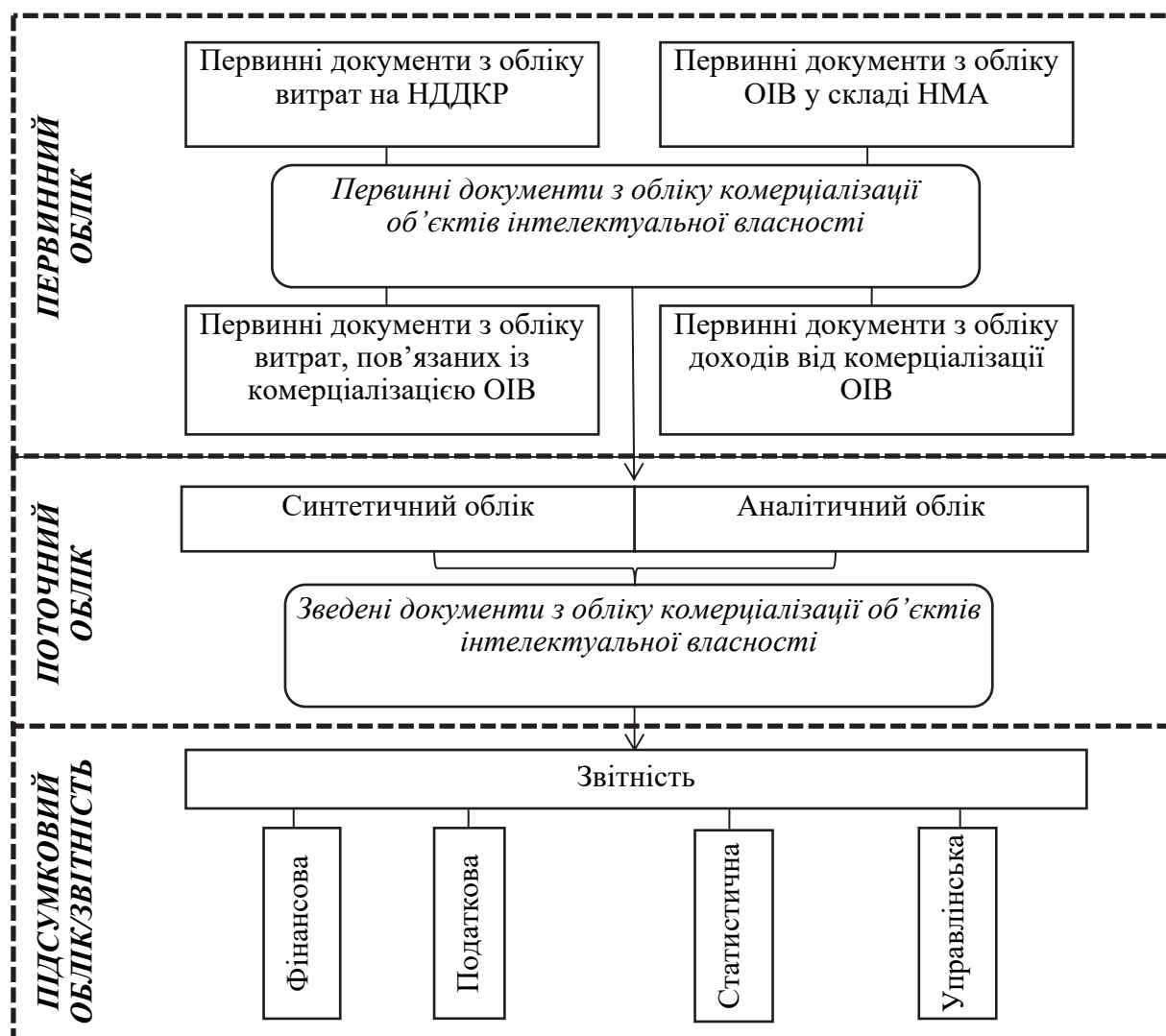


Рис. 5.8. Обліково-інформаційне забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

За результатами проведених досліджень сформовано облікову політику у розрізі бухгалтерського обліку об'єктів інтелектуальної власності та їх комерціалізації на прикладі науково-виробничого підприємства ТОВ «НВП «ТРЕНД», стратегією комерціалізації якого є використання об'єктів

інтелектуальної власності у власній діяльності (основний вид діяльності) (дод. И.3).

Реалізація розглянутих особливостей організації бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності слугуватиме концептуальним базисом для формування методологічної основи бухгалтерського обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності та надасть практичні можливості для формування якісного обліково-інформаційного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що розглянуто у п. 5.2 монографії.

5.3. Методичні підходи до обліку операцій з комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Унікальність кожного інноваційно-інвестиційного проекту зумовлює складнощі у формуванні єдиного підходу до інформаційного забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що отримується підприємством через призму бухгалтерського обліку. Створення єдиної методики відображення на рахунках бухгалтерського обліку інформації про процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності дозволить здійснювати реальну оцінку вартості інноваційно-інвестиційного проекту в цілому та його окремих складових, контролювати цільове використання коштів, приймати раціональні управлінські рішення щодо доцільності продовження або припинення інноваційно-інвестиційного проекту, співставляти інформацію про витрати, понесені на конкретний інноваційно-інвестиційний проект, з доходами, отриманими від його реалізації або використання.

Завдяки довготривалості процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, відображення операцій, пов'язаних із ним у системі бухгалтерського обліку охоплює одночасно багато об'єктів обліку з їх іманентними ознаками. Для візуалізації об'єктів, що мають безпосереднє відношення до процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності та

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**

виявлення дискусійних облікових питань, вони згруповані та наведені на рис. 5.9.

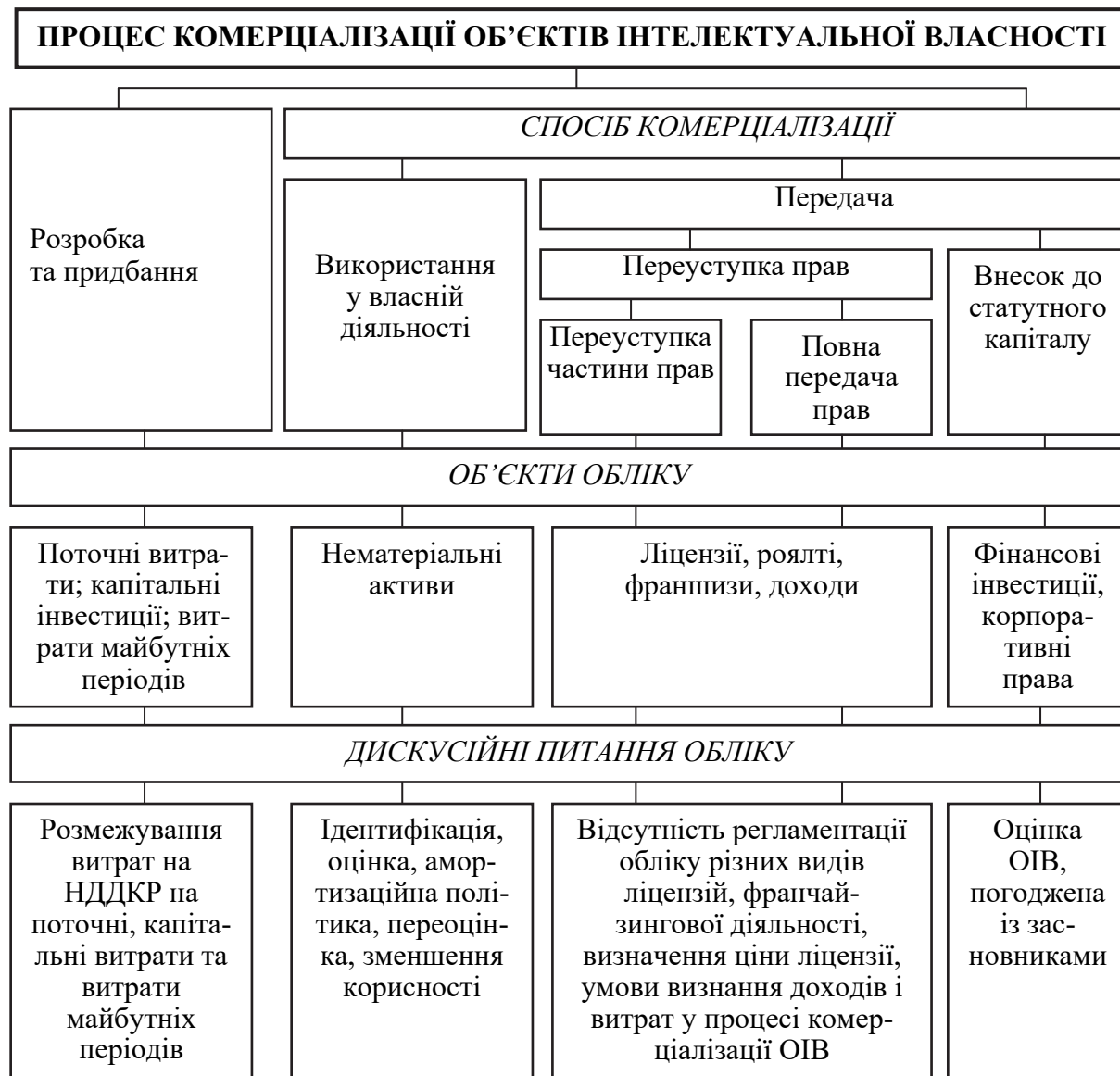


Рис. 5.9. Об'єкти обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Джерело: авторська розробка.

Етап ініціювання є базисом для розроблення концепції інноваційної продукції, формування ідеї, відбору ідеї, розробки прототипу інноваційного продукту, аналізу ризиків, дослідження ринку (аналіз конкурентів), розроблення техніко-економічного обґрунтування, прогнозу доходів від реалізації

об'єктів інтелектуальної власності, бізнес-плану. Виконати поставлені завдання можливо шляхом наймання кваліфікованих працівників та використання послуг сторонніх організацій. Тобто на даному етапі об'єктами обліку стають витрати на заробітну плату найманим працівникам разом із нарахуваннями необхідних податків та зборів, а також суми договорів зі сторонніми організаціями, до яких підприємство зверталось за переліченими послугами. Також відбувається пошук необхідних фінансових, кадрових, матеріальних, інформаційних та інших ресурсів. Наприклад, для створення інноваційного продукту перед підприємством може виникнути необхідність залучення додаткових коштів (кредитів банку, позик), проведення додаткових навчань персоналу для підвищення їх кваліфікації, пошук постачальників матеріалів. Звідси об'єктами обліку стають кредити банку та позики, витрати на відсотки за залученими коштами, витрати на навчання персоналу, витрати на формування клієнтської бази тощо.

Як зазначалося, особливої уваги заслуговують питання ідентифікації та обліку витрат на НДДКР. Згідно із запропонованими стратегіями комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності облікове відображення витрат, понесених у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, буде значно відрізнятися, оскільки об'єктом обліку у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності пропонується вважати інноваційно-інвестиційний проєкт для відособлення доходів та витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації і доцільно присвоювати кожному із них унікальний аналітичний код, що дозволить ідентифікувати та співставити доходи та витрати конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту. У межах даного дослідження пропонується розглядати комплексно витрати за кожним конкретним інноваційно-інвестиційним проєктом у розрізі капітальних, поточних витрат та витрат майбутніх звітних періодів. У разі створення нових інноваційних продуктів, якщо для підприємства комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності не є

основним видом діяльності, перед ним виникає необхідність у формуванні такої системи обліку, за якої можливо виокремити витрати, понесені на:

- проекти основної діяльності, які включають витрати, що не містять інноваційної складової;
- інноваційно-інвестиційні проекти, які включають витрати з інноваційною та комерційною складовими.

У разі обрання підприємством стратегії використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві (зокрема виробництві інноваційної продукції) та у разі, якщо комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності є основним видом діяльності, виникатимуть лише витрати на інноваційно-інвестиційні проекти, тобто для таких підприємств витрати на інноваційно-інвестиційні проекти і будуть витратами на проекти основної діяльності [445].

У разі обрання підприємством стратегії використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві (зокрема суттєвим покращенням інноваційної продукції, що створюється (виробляється)), лише частина витрат, які належать саме до покращення будь-яких характеристик інноваційної продукції, будуть вважатися витратами на інноваційно-інвестиційні проекти. Частина ж витрат, яка не буде відрізнятися від тих, які зазнало підприємство до поліпшення даної інноваційної продукції, вважатиметься витратами основної діяльності. Ідентичний розподіл витрат характерний у разі модернізації виробництва з метою мінімізації виробничих витрат, створення нового способу продажу або поставки вже готового продукту тощо, частина витрат, яка відносяться саме до покращення будь-яких змін, вважатиметься витратами на інноваційно-інвестиційні проекти.

Яку б стратегію комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності не обрало підприємство, завжди окремою групою витрат вважатимуться витрати, що містять лише комерційну складову та є складовою витрат на інноваційно-інвестиційні проекти (витратами, що несе підприємство для виходу на

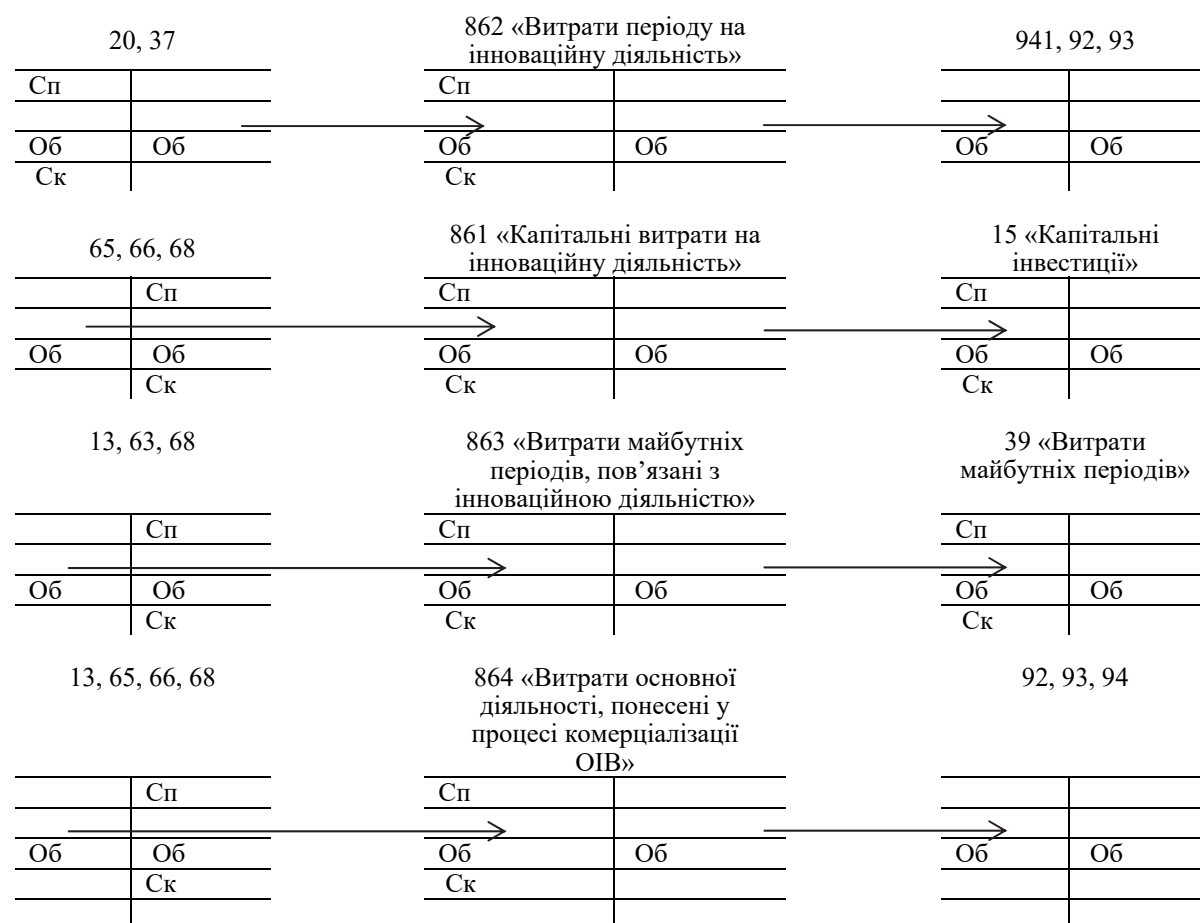
ринок, просування інноваційної продукції на ньому, підвищення конкурентоздатності інноваційної продукції тощо), тобто для примноження прибутків підприємства шляхом реалізації об'єктів інтелектуальної власності на ринку. Зазвичай більшу частину таких витрат неможливо прямо віднести на конкретний інноваційно-інвестиційний проєкт, що зумовлює їх особливість, – вони можуть бути або прямими, або непрямими витратами відносно до конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту [445].

Для накопичення повної інформації про витрати, понесені підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, та їх відображення у бухгалтерському обліку пропонується ввести рахунок 86 «Витрати на інноваційну діяльність» у розрізі таких субрахунків:

- 861 «Капітальні витрати на інноваційну діяльність»;
- 862 «Витрати періоду на інноваційну діяльність»;
- 863 «Витрати майбутніх періодів, пов'язані з інноваційною діяльністю»;
- 864 «Витрати основної діяльності, понесені у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності».

Запропонований рахунок 86 «Витрати на інноваційну діяльність» виконує функцію транзитного безсальдового рахунку, на який списуються всі витрати у розрізі кожного інноваційно-інвестиційного проєкту, а також з урахуванням поділу витрат на капітальні, поточні, витрат майбутніх періодів, що пов'язані з інноваційною діяльністю. За дебетом даного рахунку відображаються всі витрати, понесені підприємством на інноваційно-інвестиційні проєкти. Аналітичний облік на рахунку 86 «Витрати на інноваційну діяльність» запропоновано вести у розрізі інноваційних проєктів. Після акумулювання всіх витрат конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту на рахунку 86 «Витрати на інноваційну діяльність» вони списуватимуться на відповідні рахунки бухгалтерського обліку за їх економічною суттю та змістом операції (рис. 5.10).

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**



*Рис. 5.10. Схема обліку витрат на інноваційно-інвестиційні проекти з використанням рахунка 86 «Витрати на інноваційну діяльність» **

*Наведено не вичерпний перелік витрат, які можуть виникати на підприємстві у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Джерело: авторська розробка.

Зважаючи на те, що запропонований рахунок 86 «Витрати на інноваційну діяльність» є транзитним, його може застосовувати підприємство незалежно від того, чи використовує воно рахунок 8 класу. При цьому на відміну від інших рахунків 8 класу, за кредитом він може кореспондувати з усіма іншими рахунками, задіяними у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Відображення у системі бухгалтерського обліку витрат, понесених підприємством на інноваційно-інвестиційний проект, з використанням рахунка 86 «Витрати на інноваційну діяльність» наведено у дод. Р.2. Відтак, облікове відображення

витрат, понесених на придбання (створення) інноваційної продукції залежить від обраної стратегії підприємства.

– у разі обрання стратегії використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві майнові права на об'єкти інтелектуальної власності набувають статусу готової продукції (товару), а тому витрати на їх придбання (створення) (тобто собівартість інноваційної продукції) відображаються за дебетом рахунка 23 «Виробництво»;

– у разі обрання стратегії підвищення рівня капіталізації підприємства шляхом залучення нематеріальних активів у господарський оборот та стратегії передавання майнових прав (ліцензування) майнові права на об'єкти інтелектуальної власності відображаються на рахунку 12 «Нематеріальні активи». В аспекті досліджуваної проблематики одним із важливих етапів комерціалізації інтелектуальної власності з облікової сторони є етап придбання (створення) об'єкта інтелектуальної власності. Придбані та створені об'єкти інтелектуальної власності обліковуються у складі нематеріальних активів підприємства. Так, усі витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням об'єкта інтелектуальної власності (ціна (вартість) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням та доведенням активу до стану, у якому він придатний до використання за призначенням [62]), включаються до його первісної вартості та накопичуються на калькуляційному субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Визначена за даними аналітичного обліку первісна вартість об'єкта списується на рахунок 12 «Нематеріальні активи» [342].

На відміну від чіткої регламентації обліку процесу придбання об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів досі дискусійним залишається питання обліку витрат, понесених підприємством у процесі самостійного створення об'єкта інтелектуальної власності. Відсутність чіткого розмежування процесу дослідження від процесу

розробки при самостійному створенні об'єкта інтелектуальної власності на підприємстві значно ускладнює формування первісної вартості нематеріального активу при віднесенні понесених витрат. Відповідно до пункту 17 ПСБО 8 «Нематеріальні активи» до первісної вартості нематеріального активу, створеного власними силами підприємства, відносять 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 (наприклад, оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо) [62]. Для відображення нематеріальних активів у складі активів Балансу підприємства вони повинні відповідати таким критеріям визнання: немонетарність, дематеріалізація, можливість ідентифікації, існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід від їх використання, вартість нематеріальних активів можна достовірно визначити. В Україні і досі не існує окремих методичних рекомендацій або стандарту, що регулює питання обліку витрат на НДДКР. Натомість у США цьому питанню присвячено US GAAP 2 «Облік витрат на дослідження і розробки». Певні роз'яснення щодо порядку обліку витрат на НДДКР висвітлює ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [62], МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» [351], Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [352] та Порядок планування, фінансування, контролю за виконанням та впровадженням науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [353]. Відповідно до ПСБО 8 та МСФЗ 38 витрати підприємства на етапі дослідження слід визнавати витратами того періоду, в якому вони були понесені. Витрати на етапі розробок підлягають капіталізації у собівартість внутрішньогенерованого нематеріального активу. Якщо суб'єкт господарювання не може відокремити етап дослідження від етапу розробки внутрішнього проєкту для створення нематеріального активу, він розглядає витрати на такий проєкт так,

ніби вони понесені лише на етапі дослідження. Зважаючи на те, що МСФЗ 38 дає більш деталізований перелік складу витрат на кожному з етапів створення нематеріальних активів (дод. К.2), у жодному із стандартів не уточнено, коли припиняти капіталізацію витрат на розробку [62, 351]. З огляду на це, авторами пропонується завершувати капіталізацію витрат у момент, коли нематеріальний актив придатний до стану для використання за призначенням, підприємство може довести свою здатність використовувати або продати нематеріальний актив, може довести як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди, що варто передбачити в обліковій політиці підприємства.

З метою структуризації теоретичних надбань та практичних пропозицій щодо методів обліку внутрішньогенерованих об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства у дод. Р.2 згруповано підходи вітчизняних та зарубіжних науковців. Відтак, більшість авторів пропонують зараховувати всю суму витрат на НДДКР до поточних витрат, тим самим розроблюючи аналітичні рахунки до субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки». Якщо підприємство використовує рахунки 8 класу «Витрати за елементами», Н. В. Гришко та Ю. А. Скубак [449] пропонують ввести рахунок 86 «Витрати на інноваційні процеси». Меншу популярність серед вітчизняних науковців має метод капіталізації витрат на етапі розробки та віднесення витрат до поточних на етапі дослідження. Метод повної капіталізації витрат на НДДКР пропонують англійські науковці М. Р. Метьюс та М. Х. Б. Перера [463], що характеризує західну систему бухгалтерського обліку, покликану збільшувати ринкову вартість капіталу, а не лише примножувати прибутки.

Критичний аналіз наведених підходів до методики обліку внутрішньогенерованих об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства дозволив зробити висновки щодо доцільності використання підходу, регламентованого ПСБО 8 «Нематеріальні активи», за яким

відбувається капіталізація лише тих витрат, що відносяться до етапу розробки, у той час як витрати на етапі дослідження визнаються витратами періоду. Проте складність використання цього підходу підтверджується відсутністю чіткого розмежування витрат на цих етапах. Саме тому авторами запропоновано використовувати розглянуте у п. 5.2 монографії розмежування витрат на етапах дослідження та розробки. Пропонований підхід сприяє відображенню реальної вартості нематеріальних активів в обліку, оскільки включає лише ті витрати, що характеризують впевненість отримання майбутніх економічних вигід від реалізації або використання створеного об'єкта інтелектуальної власності (пункт 7 ПСБО 8). Бухгалтерське відображення запропонованого підходу у розрізі розробленого розмежування витрат на етапах дослідження і розробки наведено у дод. Р.2.

Для відображення витрат на НДДКР одним із первинних документів, що підтверджує такі витрати, є калькуляція. Як показали проведені дослідження, на сьогодні не існує типової калькуляції обліку витрат внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності. Саме тому авторами розроблено «Калькуляцію внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства» та запропоновано використовувати її як елемент облікової політики.

У разі самостійного створення об'єкта інтелектуальної власності на підприємстві виникає дуже важливе питання стосовно належності прав на такий об'єкт, що набуває статусу службового твору. Відповідно до Закону України «Про авторське право та суміжні права» службовий твір – це твір, створений автором у порядку виконання службових обов'язків відповідно до службового завдання чи трудового договору (контракту) між ним і роботодавцем [84]. У той же час, особисті немайнові авторські права творця є невідчужуваними та належать працівникові, який створив об'єкт інтелектуальної власності, що зазначено у статті 429 Цивільного кодексу України. Також Цивільним кодексом України регла-

ментовано, що майнові права на створені об'єкти інтелектуальної власності у процесі виконання службових обов'язків належать йому спільно із роботодавцем, якщо інше не встановлено договором [63]. Натомість, згідно із Законом України «Про авторське право та суміжні права» виключне майнове право на службовий твір належить роботодавцю, якщо інше не передбачено трудовим договором [84]. З метою уникнення спірних моментів щодо належності майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності, що створений працівником, окрім трудового договору, після кожного нового створеного об'єкта інтелектуальної власності укладається договір про розподіл майнових прав на службовий твір, у якому чітко прописуються домовленості між творцем та роботодавцем щодо належності майнових прав. Якщо над об'єктом інтелектуальної власності працювало декілька працівників, з кожним із них укладається такий договір і лише після цього підприємство може сформулювати майнове право на цілісний інтелектуальний продукт.

Зважаючи на існуючі колізії у законодавстві, вітчизняні науковці пропонують роботодавцю підтверджувати існування службового завдання за допомогою таких прийомів:

- затвердження штатного розкладу із зазначенням посади працівника;
- затвердження посадової інструкції такого працівника, де будуть чітко прописані його службові обов'язки;
- задокументовані та затверджені печатками відрядження [466, 467];
- надсилання працівнику письмового службового завдання, у якому детально описати вимоги до твору, що створюється [468].

Для уникнення спорів на правовому рівні у договорі про розподіл майнових прав на службовий твір варто зазначити таке:

- чітко розмежувати винагороду, яку отримає автор (творець) від винагороди, яку отримає роботодавець;

- ідентифікувати об'єкт права інтелектуальної власності для цілей оподаткування ПДВ;
- роз'яснити, ким являється підприємство – ліцензіаром чи ліцензіатом;
- зазначити вид винагороди та періодичність її сплати;
- визначити дату передачі права на використання об'єкта інтелектуальної власності [469].

Облік використання об'єктів інтелектуальної власності у власній діяльності пов'язаний із доходами та витратами, що отримує та несе підприємство у цьому процесі. Так, наприклад, на нематеріальні активи, що використовуються підприємством, нараховується амортизація. Оскільки об'єкти інтелектуальної власності обліковуються у складі нематеріальних активів, вони відображаються на балансі підприємства більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він більше року), що може зумовлювати, окрім накопичення амортизації, моральний знос. Саме це вимагає періодичного уточнення їх балансової вартості шляхом проведення переоцінки. Питання переоцінки об'єктів інтелектуальної власності та їх тестування на зменшення корисності детальніше розглянуто у п. 3 монографії.

На етапі маркетингу об'єктів інтелектуальної власності об'єктами обліку виступають витрати підприємства на рекламні дії та заходи, такі як стимулювання збуту та формування клієнтської бази, а також витрати на відрядження, участь у тематичних виставках, систематичні маркетингові дослідження. Авторами пропонується витрати підприємства, що виникають на даному етапі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, включати до збутових витрат та відобразити на рахунку 864 «Витрати основної діяльності, понесені у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності» з подальшим перенесенням на рахунок 93 «Витрати на збут» та обліком за методикою, регламентованою ПСБО 16 «Витрати» [390].

Етап використання об'єктів інтелектуальної власності, по суті, є безпосередньо комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності. Відповідно до пропонованих у п. 2.1

монографії способів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності здійснено їх групування залежно від участі у власному виробництві. Відтак, об'єкти інтелектуальної власності, що використовуються для власного виробництва, обліковуються на рахунку 12 «Нематеріальні активи». Однак ці ж нематеріальні активи підприємство може комерціалізувати, наприклад, шляхом переуступки частини або повної передачі прав. Передача прав на інтелектуальну власність можлива відносно таких об'єктів, як патенти, промислові зразки та корисні моделі, ноу-хау, готові технології, виконані на основі патентів та ноу-хау, свідоцтва про реєстрацію товарних знаків, об'єктів авторських і суміжних прав, що супроводжується підписанням довготермінового ліцензійного договору. Правова основа використання ліцензійних договорів регулюється главою 75 Цивільного кодексу України «Розпорядження майновими правами інтелектуальної власності». Економіко-правові передумови бухгалтерського обліку ліцензій розглянуто у п. 5.1 монографії, що дало змогу дійти висновків стосовно відсутності чіткої регламентації облікового процесу наданих та отриманих ліцензій, а також єдиного наукового підходу стосовно даного питання.

Методика обліку ліцензій на підприємстві залежить від особливостей її видів, які охарактеризовано для кожної сторони ліцензійного договору у п. 5.1 монографії. Відтак, відображення і облік різних видів ліцензій матиме вигляд, що наданий у табл. 5.8.

Як видно з табл. 5.8, до нематеріальних активів можуть бути зараховані лише ті об'єкти, на які підприємство має виключні права. Тому у разі отримання повної ліцензії ліцензіат може оприбуткувати її на балансі свого підприємства. Під час обліку невиключної (простої), одиначної, відкритої та субліцензії один і той самий актив одночасно відображається на балансі двох або більше підприємств, що зумовлено такими характерними рисами інтелектуальної власності як можливість одночасного використання інтелектуального продукту багатьма суб'єктами, незначною собівартістю та тиражуванням [470].

Таблиця 5.8

**Облікове відображення різних видів ліцензій для сторін
ліцензійного договору**

Сторона ліцензійного договору	Відображення в обліку	Види ліцензій				
		Виключна (повна)	Невиключна (проста)	Одинична	Відкрита	Субліцензія
<i>Ліцензіар</i>	на балансі		+	+	+	+
	поза балансом	+				
<i>Ліцензіат</i>	на балансі	+		+	+	+
	поза балансом		+			

Джерело: складено та доповнено авторами на основі [364, 470, 471].

У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [97] наведено методологію обліку лише невиключної ліцензії, зазначаючи, що ліцензіар обліковує ліцензію у складі нематеріальних активів, зробивши в аналітичному обліку відповідні записи, а ліцензіат повинен відобразити ліцензію на позабалансовому рахунку. Автор поділяє думку науковців [163; 423; 424] щодо доцільності введення окремого позабалансового рахунка для обліку отриманої виключної ліцензії. Зважаючи на наявність певних схожих рис між ліцензійним договором та договором найму, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [342] передбачено позабалансовий рахунок 01 «Орендовані оборотні активи». Тому авторами вноситься пропозиція обліковувати невиключні прості ліцензії у ліцензіата на субрахунку 011 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності», з подальшим відкриттям аналітичних рахунків у розрізі отриманих прав на використання об'єктів інтелектуальної власності.

У контексті досліджуваної проблематики нагальним питанням, що потребує вирішення на законодавчому рівні, є регламентація методології обліку виключної ліцензії, за якої ліцензіар відображає її на позабалансовому рахунку, а ліцензіат – у складі нематеріальних активів. Якщо в обліку ліцензіата спірним питанням є вартість, за якою зараховувати ліцензію на баланс, для обліку на позабалансі у ліцензіара

відповідний рахунок зовсім не передбачено. Н. М. Столярчук [423] вводить субрахунок 061 «Передані об'єкти інтелектуальної власності за ліцензійними договорами» рахунка 06 «Передані (видані) активи відповідно до законодавства» для подальшого контролю наданих виключних прав у момент дії ліцензійного договору (науковець досліджує облік об'єктів інтелектуальної власності у бюджетних установах, саме тому використовує План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ). Оскільки у дослідженні автори керуються планом рахунків для підприємств та організацій [342] і зважаючи на вже розроблені позабалансові рахунки, пропонується ввести субрахунок 061 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності» до рахунку 06 «Гарантії та забезпечення отримані», оскільки підписаний ліцензійний договір є певною гарантією підприємства отримати у наступному платежі за надане право на використання ліцензії. Проводячи аналогію з невиключною ліцензією, пропонується обліковувати право на використання об'єкта інтелектуальної власності на субрахунку 061 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності» у сумі винагороди, встановленої у договорі. Авторський підхід до відображення ліцензійної діяльності у системі бухгалтерського обліку з використанням розробленого та запропонованого фрагменту Робочого плану рахунків відображено у дод. Р.2.

Якщо підприємство обирає франчайзинг (комерційну концесію) як спосіб комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, в даному випадку об'єктом обліку виступає договір концесії, сторонами якого виступає франчайзер – компанія, яка надає ліцензію на використання свого товарного знака та ноу-хау, та франчайзі – компанія, яка отримує допомогу в організації ведення бізнесу і сплачує франчайзеру сервісну плату (роялті) за користування цим товарним знаком, ноу-хау та комерційним досвідом франчайзера [472]. Головна відмінність ліцензійного договору від договору ліцензії полягає у тому, що за ліцензійним договором ліцензіат отримує лише об'єкт права інтелектуальної власності, а за договором комерційної концесії франчайзі отримує комплекс прав на об'єкти

**Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності**

інтелектуальної власності, комерційний досвід, ділову репутацію тощо. Порівняння ліцензійного договору та договору комерційної концесії наведено у табл. 5.9.

Таблиця 5.9

**Порівняння елементів ліцензійного договору
та договору комерційної концесії**

№ п/п	Ознака	Договір комерційної концесії	Ліцензійний договір
1	Предмет договору	Так	Ні
2	Можливість використання подальших розробок правоволодільця	Так	Ні
3	Можливість ліцензіатом (користувачем) передачі ліцензії третій особі	Ні	Так (при невиключній ліцензії)
4	Необхідність сплати періодичних внесків (роялті)	Так або за домовленістю	Так
5	Мета укладення договору	Максимізація доходу обох сторін	Отримання доходу
6	Установлення територіальних обмежень	Не обов'язково	Так
7	Установлення строкового режиму	Не обов'язково	Так
8	Контроль якості товару	Так	Ні

Джерело: [473, 474].

Правова основа використання договорів комерційної концесії регулюється главою 76 Цивільного кодексу України «Комерційна концесія» та главою 36 ЦКУ «Використання у підприємницькій діяльності прав інших суб'єктів господарювання (комерційна концесія)». На відміну від ліцензійного договору, про який є хоч якісь згадки у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, методика обліку договору комерційної концесії відсутня взагалі. Зважаючи на темпи набуття популярності такого виду діяльності серед вітчизняних підприємств, і досі відсутня єдина методика відображення операцій, пов'язаних із комерційною концесією, серед науковців.

Проводячи аналогію з обліком ліцензійних договорів, а також зважаючи на напрацювання вітчизняних науковців [475–478], пропонується обліковувати отриману франшизу на балансі франчайзі у складі нематеріальних активів підприємства на рахунку 12 «Нематеріальні активи» у кореспонденції з рахунком 55 «Інші довгострокові зобов'язання», до якого пропонується ввести субрахунок 551 «Довгострокові зобов'язання за отриманою франшизою». На балансі франчайзера операцію щодо надання франшизи пропонується відображати в аналітичному обліку. Для обліку отриманих платежів за договором комерційної концесії запропоновано ввести субрахунки 706 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності» та 746 «Інші доходи», якщо комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності є основним видом діяльності або не є таким відповідно.

Результатом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності шляхом ліцензійної або франчайзингової діяльності передбачено отримання винагороди. Такі винагороди бувають трьох видів: паушальний платіж, роялті та комбінований платіж (рис. 5.11).

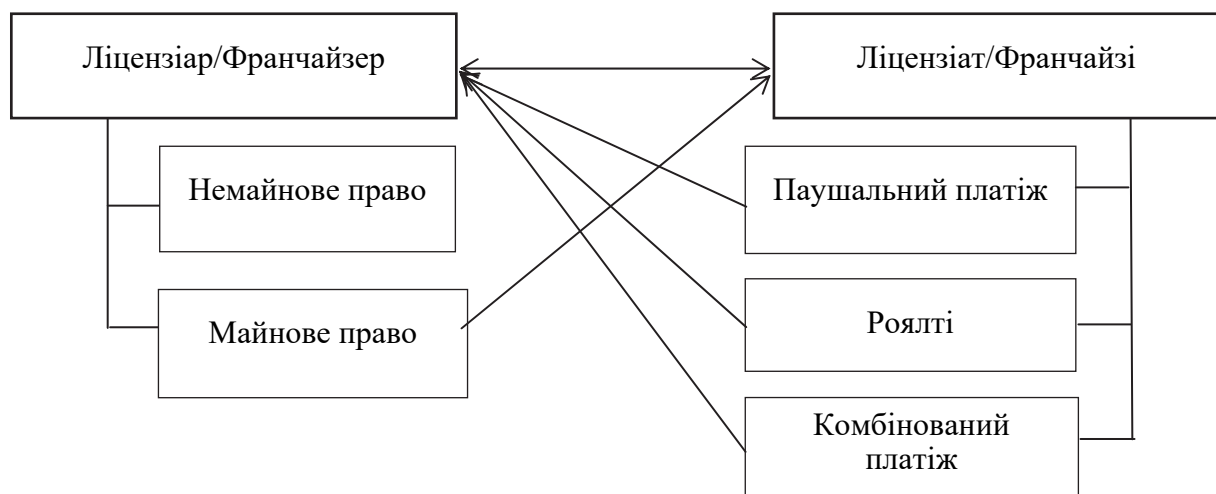


Рис. 5.11. Винагорода у відносинах з приводу передачі прав на об'єкти інтелектуальної власності

Джерело: складено авторами на основі [47, 479, 480].

Паушальний платіж являє собою одноразовий платіж, який становить фіксовану суму і не залежить від обсягів виробництва (продажу) продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності [300]. Паушальний платіж найчастіше використовується під час комерціалізації винаходу, промислового зразка та твору. Роялті являє собою будь-який платіж, що був отриманий як винагорода від використання або надання права на використання об'єкта інтелектуальної власності, який сплачується періодично (щомісяця, щокварталу, щороку) залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта інтелектуальної власності [300, 398]. На відміну від паушального платежу, роялті сплачується за фактичне використання об'єкта інтелектуальної власності та найчастіше обирається як винагорода під час комерціалізації творів, винаходів, торгових марок. Комбінований платіж включає у себе паушальний платіж та роялті [300]. Тобто за безпосередню передачу права на використання об'єкта інтелектуальної власності підприємство отримує паушальний платіж, а за використання такого об'єкта – роялті.

У бухгалтерському обліку всі винагороди, що отримує або сплачує підприємство за використання об'єкта інтелектуальної власності об'єднано в одному понятті «роялті». У разі використання права на об'єкти інтелектуальної власності менше одного року для ліцензіара та франчайзера роялті відображається у складі доходів періоду, а в обліку ліцензіата та франчайзі – у складі витрат [391]. При використанні права на об'єкти інтелектуальної власності більше одного року для ліцензіата та франчайзі такі витрати знаходять відображення у складі нематеріальних активів. Для більшого розуміння особливостей відображення роялті в обліку ліцензіата та франчайзі залежно від строку надання права на використання об'єктів інтелектуальної власності їх деталізовано у табл. 5.10.

Таблиця 5.10

**Відображення роялті у складі витрат ліцензіата
та франчайзі**

Вид винагороди	Умови ліцензії/франшизи		Відображення операцій в бухгалтерському обліку
	Строк, на який передано права	Інші умови	
Паушальний платіж	Менше 1 року	У договорі відсутні кількісні показники про продукцію, виробу та інші матеріальні об'єкти, в яких втілені об'єкти права інтелектуальної власності	Витрати того звітного періоду, у якому вони були понесені
		У договорі зазначена кількість одиниць продукції, виробів та інших матеріальних об'єктів, у яких втілено об'єкти права інтелектуальної власності	Витрати майбутніх періодів
	Більше 1 року	Право на використання відповідає критеріям нематеріального активу, відповідно до пункту 6 ПСБО 8	Нематеріальний актив
Роялті	Будь-який	–	Витрати звітного періоду, витрати майбутніх періодів
Комбінований платіж	Менше 1 року	У договорі відсутні кількісні показники продукції, виробів та інших матеріальних об'єктів, в яких втілені об'єкти права інтелектуальної власності	Разовий платіж визнається витратами звітного періоду, у якому його було здійснено. Періодичні платежі є поточними витратами
	Більше 1 року	Право на використання відповідає критеріям нематеріального активу відповідно до пункту 6 ПСБО 8	Нематеріальний актив, первісна вартість якого дорівнює разовому платежу. Періодичні платежі є поточними витратами

Джерело: [482].

Оскільки метою процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності є отримання додаткових прибутків від використання інноваційних продуктів, варто розглянути обліковий аспект витратних та дохідних рахунків бухгалтерського обліку, що дозволить сформувати достовірний фінансовий результат від цього процесу.

Як зазначено у дод. И.1, рахунки для обліку витрат та доходів процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності підприємство обирає залежно від того чи є це основною його діяльністю. Для обліку собівартості інноваційної продукції підприємств, для яких комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності є основним видом діяльності, пропонується використовувати рахунок 905 «Собівартість інноваційного проекту». Для рахунків витрат операційної діяльності (91, 92, 93, 94) запропоновано субрахунки другого порядку із можливою деталізацією в аналітичному розрізі. Для обліку доходів, отриманих підприємством від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, запропоновано використовувати субрахунок 706 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності». Співставлення доходів із витратами, що дозволить сформувати достовірний фінансовий результат від процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, проводиться на рахунку 791.1 «Результат від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності».

Для виходу на фінансовий результат підприємств, для яких комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності не є основним видом діяльності, пропонується на рахунку 978 «Витрати, пов'язані із комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності» обліковувати витрати, понесені підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. Пропозиції для рахунків витрат операційної діяльності (91, 92, 93, 94) тотожні із пропозиціями для підприємств, щодо яких комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності є основним видом діяльності. Для обліку доходів, отриманих

підприємством від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, запропоновано використовувати рахунок 746.1 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності». Співставлення доходів із витратами, що дозволить сформуванню достовірний фінансовий результат від процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, проводиться на рахунку 793.1 «Результат від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності».

З урахуванням розглянутих особливостей методології бухгалтерського обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах та на основі розробленого і запропонованого фрагменту Робочого плану рахунків схема відображення в обліку процесу комерціалізації матиме такий вигляд (рис. 5.12).

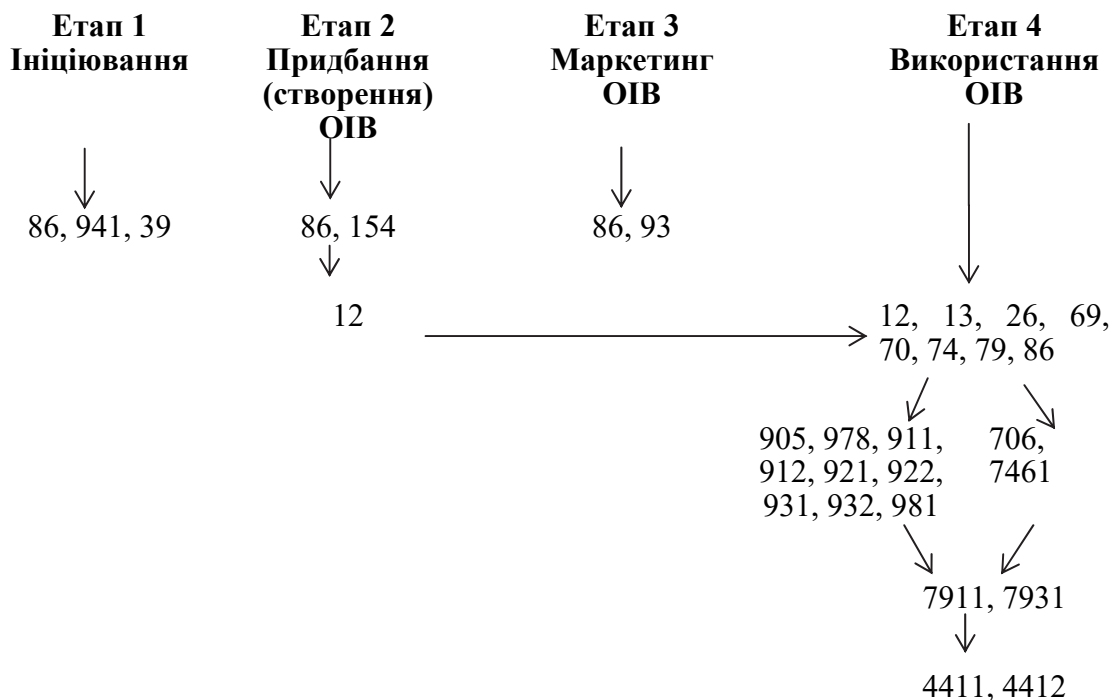


Рис. 5.12. Схема відображення в обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі її етапів

Джерело: авторська розробка.

***Розділ 5. Удосконалення обліку використання
об'єктів інтелектуальної власності***

Вдосконалення методології бухгалтерського обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на підставі розроблених авторами пропозицій сприятиме вдосконаленню облікового відображення всіх процесів та явищ, пов'язаних з комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності як цілісним процесом, тим самим дозволяючи виокремити інноваційну та комерційну складові доходів та витрат. Зазначене виокремлення доходів та витрат слугуватиме обліково-інформаційним забезпеченням процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, що дозволить сформуванню цілісної системи обліково-аналітичного забезпечення підприємств, які займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності.

ВИСНОВКИ

Систематизація теоретичного базису наукових підходів до дослідження сутності поняття «комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності» дозволила встановити відсутність його єдиного трактування. З огляду на це сформовано авторське визначення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності як впорядкованої послідовності взаємозв'язаних операцій щодо створення (розробки), використання та передавання майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності з метою отримання економічних вигід та формування соціального ефекту. Тлумачення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності з позиції процесно-орієнтованого підходу забезпечує розгляд комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у системі бухгалтерського обліку як цілісного процесу.

Важливу роль у процесі реалізації інтелектуальної власності на ринку відіграє вибір способу комерціалізації (тобто системи прийомів, що дають можливість досягти запланованих цілей шляхом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності), оскільки кожна інновація є унікальною за своєю природою, що зобов'язує підприємства формувати відповідний підхід до цього процесу. Завдяки такій особливості об'єктів інтелектуальної власності, як здатність до тиражування, стає можливим комерціалізувати їх одночасно різними способами, зокрема використовувати у власному виробництві, передавати майнові права за ліцензією або на засадах комерційного концесії, вносити до статутного капіталу іншого підприємства, впроваджувати інжинірингову діяльність, технічну допомогу тощо. Це дозволить підприємству досягати одного або декількох ефектів щодо отримання економічної вигоди від виходу на нові сегменти ринку та задоволення потреб споживачів шляхом залучення інтелектуальної складової в економічний оборот підприємства, зокрема, шляхом підвищення рівня капіталізації підпри-

ємства, що можна досягти у разі залучення нематеріальних активів у господарський оборот. Під час використання об'єктів інтелектуальної власності у власному виробництві підприємство модернізує технічний цикл з метою мінімізації виробничих витрат, підвищує якість, тим самим і конкурентоздатність, продукції, створює нові способи продажу або постачання товарів. Повне або часткове передавання майнових прав за ліцензійним договором або договором комерційної концесії (франчайзингу) дозволяє суб'єкту господарювання монополізувати ринок та буди єдиним власником прав, отримуючи максимальні прибутки від використання одного і того ж об'єкта інтелектуальної власності різними компаніями.

Проведений аналіз процесів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності свідчить про актуальність дослідження інституційного регулювання механізмів їх реалізації. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності як організована форма володіння та розпорядження правами на інтелектуальні продукти з метою отримання економічних вигід, перебуває в інституційному середовищі у формі складної системи інститутів, формальних правил, неформальних обмежень, спрямованих на регулювання та ефективність зазначених процесів.

Розвиток організаційно-інфраструктурного забезпечення як складової архітектоніки інституціонального забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності потребує державної підтримки. На сьогодні особливо актуальна потреба в активному використанні світового досвіду розвинених країн світу щодо розширення сфери та розвитку ринку інтелектуальної власності, що дозволить сформувати стійку інституціональну базу процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

З метою удосконалення процесу оцінки об'єктів інтелектуальної власності на етапах їх комерціалізації було виявлено, що підхід до способу оцінки та вибору вартості залежить від мети власників – збереження фінансового чи фізичного капіталу. Дослідження концепцій збереження

капіталу, покладених в основу сучасного оцінювання в обліку, дозволило аргументувати можливість використання інтегрованого підходу до оцінки об'єктів інтелектуальної власності, що відповідає принципу релевантного оцінювання. Відтак, фінансова концепція може застосовуватися у процесі придбання (створення) об'єктів інтелектуальної власності, змішана концепція може застосовуватися у процесі використання об'єктів інтелектуальної власності, а фізична – у процесі безпосередньої комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Необхідність уточнення переліку критеріїв втрати/відновлення корисності об'єктів інтелектуальної власності обумовлена загальним характером визначених ознак тестування у ПСБО 28 «Зменшення корисності активів». З огляду на це удосконалено методичний підхід до тестування таких об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів у частині доповнення індикаторів втрати/відновлення корисності об'єктів інтелектуальної власності зовнішніми критеріями (репутація підприємства на ринку, створення інноваційного продукту-аналога конкурентами; суттєве зниження ринкової вартості об'єкта інтелектуальної власності; юридичні та податкові чинники), внутрішніми критеріями (правовий захист об'єкта інтелектуальної власності, життєвий цикл інновацій, суттєвий спад рентабельності виробництва і реалізації продукції із використанням об'єктів інтелектуальної власності; прогнози розвитку підприємства та його діяльності; кадрові зміни тощо). Для визначення вартості об'єкта інтелектуальної власності, що підлягає тестуванню на предмет зменшення/відновлення корисності, запропоновано застосовувати коефіцієнт зміни потенційної корисності. Це забезпечить дотримання принципу релевантного висвітлення інформації про вартість об'єкта та підприємства в цілому.

Для підприємств, що займаються комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, під час формування облікової політики необхідно передбачити порядок відображення та включення витрат, понесених у процесі комерціалізації

об'єктів інтелектуальної власності, що дозволить сформувати достовірну інформацію про собівартість інноваційної продукції. Визначено, що основоположними факторами впливу на формування облікової політики слугують: обрана стратегія комерціалізації на підприємстві, вид діяльності підприємства відносно комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, вид об'єкта інтелектуальної власності, що комерціалізується.

Формуванню раціональної організації обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності сприяють розроблені та запропоновані форми первинних, зведених та звітних документів, а саме:

– для удосконалення існуючого документального забезпечення операцій у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності розроблено та запропоновано первинні документи: на етапі придбання (створення) об'єкта інтелектуальної власності запропоновано форму «Калькуляції внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства», що дозволить розкрити достовірну інформацію про собівартість створеного та первісну вартість придбаного об'єкта інтелектуальної власності; на етапі реалізації об'єктів інтелектуальної власності на ринку у зв'язку із необхідністю постійного моніторингу ринку інтелектуальної власності для визначення справедливої вартості об'єкта інтелектуальної власності розроблено та запропоновано «Акт оцінки справедливої вартості об'єктів інтелектуальної власності для потенційної комерціалізації», що слугуватиме первісним документом для переоцінки нематеріального активу на рахунках бухгалтерського обліку. З метою відображення аналітичної інформації про комерціалізацію об'єктів інтелектуальної власності та контролю за вчасним надходженням коштів від ліцензіатів та франчайзі у вигляді роялті розроблено та запропоновано «Журнал обліку об'єктів інтелектуальної власності, що підлягають комерціалізації»;

– з метою узагальнення інформації з первинних документів запропоновано облікові регістри: «Відомість витрат,

понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт», яка дозволяє сформувати відомості обліку витрати за кожним конкретним інноваційно-інвестиційним проєктом у розрізі інвестиційних (капітальних), поточних витрат та витрат майбутніх звітних періодів, та «Зведену відомість витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт», призначену для узагальнення даних із «Відомостей витрат, понесених на інноваційно-інвестиційний проєкт». Для відображення інформації про доходи, отримані від комерціалізації конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту, – «Зведену відомість доходів від комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту». Запропоновані облікові реєстри дозволяють сформувати повну інформаційну базу у розрізі конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту для виходу на фінансовий результат від його комерціалізації;

– удосконалено інформаційне забезпечення підприємства в частині формування управлінської звітності («Звіт про результати комерціалізації інноваційно-інвестиційного проєкту»), яка спрямована на узагальнення інформації про результати комерціалізації як за конкретним інноваційно-інвестиційним проєктом, так і за процесом комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності загалом.

Тривалість у часі процесу комерціалізації зумовлює необхідність у накопиченні інформації про витрати у розрізі різних періодів. З метою накопичення в системі обліку однорідних витрат із комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а також розкриття та надання деталізованої інформації про зазначений процес, запропоновано витрати поділяти на капітальні, поточні та витрати майбутніх періодів. Така систематизація витрат забезпечує відображення руху вартості інноваційної продукції від моменту ініціювання її придбання (створення) до використання за обраною стратегією комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а також з урахуванням належності комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності до основного чи неосновного виду діяль-

ності, що є істотним фактором впливу на побудову його облікової політики.

Акумулявання всіх витрат, понесених підприємством на створення конкретного інноваційно-інвестиційного проєкту, доцільно робити на запропонованому рахунку 86 «Витрати на інноваційну діяльність», який носить функцію транзитного безсальдового рахунку, на який списуються усі витрати у розрізі кожного інноваційно-інвестиційного проєкту, а також з урахуванням поділу витрат на капітальні, поточні та витрати майбутніх періодів. Аналітичний облік на рахунку 86 «Витрати на інноваційну діяльність» запропоновано вести у розрізі інноваційно-інвестиційних проєктів. Після відображення всіх витрат конкретного інноваційного проєкту на рахунку 86 «Витрати на інноваційну діяльність», вони списуватимуться на відповідні рахунки бухгалтерського обліку за їх економічною суттю. Це дозволить уникнути розпорошення витрат на різних рахунках та у різних звітних періодах, а також формувати інформацію про фінансові результати від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Існуючі методичні підходи до обліку окремих об'єктів комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності не задовольняють інформаційні запити керівництва щодо комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності як цілісного процесу. Для забезпечення відображення руху вартості інноваційно-інвестиційного проєкту на усіх етапах комерціалізації удосконалено методичний підхід до обліку та відображення витрат, понесених підприємством у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у розрізі пропонованого групування на капітальні, поточні витрати та витрати майбутніх періодів з використанням розробленого фрагмента Робочого плану рахунків підприємства, що займається комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності. Це дозволить уникнути розпорошення витрат на різних рахунках та у різних звітних періодах, а також формувати інформацію про фінансові результати від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Buritt R. Industry 4.0 and environmental accounting: a new revolution? / R. Buritt, K. Christ // *Asian Journal of Sustainability and Social Responsibility*. – 2016. – № 1. – P. 23–38. doi: <https://doi.org/10.1186/s41180-016-0007-y>
2. Budanov V. Industry 4.0.: socio-economic junctures / V. Budanov, I. Aseeva, E. Zvonova // *Economic annals-XXI*. – 2017. – № 168. – С. 33–37. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2017_168_8
3. Постанова Верховної Ради України «Про Концепцію науково-технологічного та інноваційного розвитку України» від 13.07.1999 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/916-14>
4. Осмятченко Л. М. Методологія оцінки інтелектуального капіталу : монографія / Л. М. Осмятченко. – Київ : КНЕУ, 2012. – 250 с.
5. Pavitt K. Innovation Processes / K. Pavitt // *The Oxford Handbook of Innovation*. – Oxford : Oxford University Press. – 2006. – P. 86–114.
6. Твисс Б. Управление научно-техническими нововведениями: сокр. пер. с англ. / авт. предисл. и науч. ред. К. Ф. Пузыря. – М. : Экономика, 1989. – 271 с.
7. Шумпетер И. Теория экономического развития: исследования предпринимательской прибыли, капитала, кредита и цикла конъюнктуры. – М. : Прогресс, 1982. – 455 с.
8. Санто Б. Инновация как средство экономического развития / общ. ред. и вступл. Б. В. Сазонова. – М. : Прогресс, 1990. – 296 с.
9. Кулагин А. С. Немного о термине «инновация» / А. С. Кулагин // *Инновация*. – 2004. – № 7. – С. 56–59

10. Степаненко Д. М. Классификация инноваций и ее стандартизация / Д. М. Степаненко // Инновации. – 2004. – № 7. – С. 77–79.
11. Concurrent Commercialization and New-Product Adoption for Construction Products / A. P. McCoy [et al.]. The construction and building research conference of the Royal Institution of Chartered Surveyors (COBRA 2008) : матеріали конф. Dublin : Dublin Institute of Technology, 2008. – Режим доступу : http://www.rics.org/site/download_feed.aspx?fileID=3439&fileExtension=PDF
12. Lundvall B. A. National Systems of Innovation: Towards a theory of innovations and interactive learning / B. A. Lundvall. – London and New York : Pinter, 1992. – 145 p.
13. Nelson R. National System of Innovation: A Comparative Analysis / R. Nelson. – Oxford : University Press, 1993. – 278 p.
14. Barbet Ph. Propriete intellectuelle et regulation des marches. Des biens informationnels: Le cas du nommage sur l'Internet / Ph. Barbet, L. Liotard // Rev. d'economie industrielle. – 2010. – № 129–130. – P. 119–138.
15. Медынский В. Г. Инновационный менеджмент : учебник / В. Г. Медынский. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 295 с.
16. Антонюк Л. Л. Інновації: теорія, механізм розробки та комерціалізації : [монографія] / Л. Л. Антонюк, А. М. Поручник, В. С. Савчук. – Київ : КНЕУ, 2003. – 394 с.
17. Валдайцев С. В. Оценка бизнеса и инноваций / С. В. Валдайцев. – М. : Информационно-издательский дом «Филин», 1997. – 336 с.
18. Князева Е. Н. Синергетический вызов культуре / Е. Н. Князева // Синергетическая парадигма. – М., 2000. – С. 243–261.

19. Сучасний тлумачний словник української мови: 50000 слів / за заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. – Харків : Школа, 2006. – 832 с.
20. Сіренко Н. М. Управління стратегією інноваційного розвитку аграрного сектора економіки України : монографія / Н. М. Сіренко. – Миколаїв, 2010. – С. 47.
21. Wheelright S. C., Steven C., Clark Kim B. Revolutionizing product development: Quantum leaps in speed, efficiently and quality. – New York : Free Press, 1992.
22. Чухрай Н. І. Трансфер і комерціалізація технологічних інновацій / Н. І. Чухрай // Економіка пром-сті. –2002. – № 3. – С. 160–166.
23. Авсянников Н. М. Инновационный менеджмент: учеб. пособие / Н. М. Авсянников. – М. : Изд-во РУДН, 2002. – С. 175
24. Фатхутдинов Р. А. Инновационный менеджмент : учебник для вузов / Р. А. Фатхутдинов / Стандарт третьего поколения. – 6-е изд. – СПб. : Питер, 2012. – 448 с.
25. Кокурин Д. И. Инновационная деятельность / Д. И. Кокурин. – М. : Экзамен, 2001. – 576 с.
26. Бардовский В. П. Экономика / В. П. Бардовский, О. В. Рудакова, Е. М. Самородова. – М. : ИД Форум, Инфра-М, 2011. – 672 с.
27. Прохоров А. Н. Основные подходы к определению сущности понятия «интеллектуальная собственность» / А. Н. Прохоров // Вестник Тюмен. гос. ун-та. – 2012. – № 11. – С. 21–29.
28. Коуз Р. Фирма, рынок и право / Р. Коуз. – М., 1993. – 224 с.
29. Alchian A. Economic Forces at Work. With an Introduction by R. Coase. – Indianapolis: Liberty Press, 1977. – 523 p.
30. Норт Д. Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки [текст] / Д. Норт ; пер. І. Дзюб. – Київ :

- Основи, 2000. – 198 с. – Бібліогр.: с. 180–186. – ISBN 966-500-017-9
31. Познер Р. А. Экономический анализ права: в 2 т. / Ричард А. Познер; [пер. с англ. под ред. В.Л. Тамбовцева]. – СПб. : Экономическая школа, 2004. – Т.1. – 524 с.
32. Rifkin J. The Age of Access / J. Rifkin. – New York, 2000.
33. Цибульов П. М. Управління інтелектуальною власністю : монографія / П. М. Цибульов, В. П. Чеботарьов, В. Г. Зінов, Ю. Суїні ; за ред. П. М. Цибульова. – Київ : К.І.С., 2005. – 448 с.
34. Ходаківський Є. І. Інтелектуальна власність : економіко-правові аспекти : навч. посіб. / Є. І. Ходаковський, В. П. Якобчук, І. Л. Литвинчук. – Київ : Центр навч. літ., 2014. – 276 с.
35. Конвенція про заснування Всесвітньої організації інтелектуальної власності : Конвенція, Міжнародний документ від 14.07.1967 р. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/995_169
36. Бернська конвенція про охорону літературних і художніх творів : Конвенція, Міжнародний документ від 24.07.1971 р. – Режим доступу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/995_051
37. Олехнович Г. И. Интеллектуальная собственность и проблемы ее коммерциализации / Г. И. Олехнович. – Минск : Амалфея, 2005. – 128 с.
38. Мельник Л. Г. Экономика и информация: экономика информации и информация в экономике : энциклопедический словарь / Л. Г. Мельник. – Сумы : ИТД «Университетская книга», 2005. – 384 с.
39. Гребенкин С. С. Интеллектуальная собственность : учеб. пособие для студ. всех форм обучения / С. С. Гребенкин, В. Д. Рябичев, В. Е. Кравченко. – Донецк : УкрИНТЭИ, 2004. – 96 с. – Библиогр.: 11 назв. – рус.

40. Інформаційне суспільство. Дефініції: людина, її права, інформація, інформатика, інформатизація, телекомунікації, інтелектуальна власність, ліцензування, сертифікація, економіка, ринок, юриспруденція / [В. М. Брижко, О. М. Гальченко, В. С. Цимбалюк та ін.] ; за ред. Р. А. Калюжного, М. Я. Швеця. – Київ : Інтеграл, 2002. – 220 с.
41. Прахов Б. Г. Интеллектуальная собственность : словарь-справочник / Б. Г. Прахов. – Київ : Вища шк., 1999. – 256 с.
42. Иванов М. Ю. Становление института интеллектуальной собственности – необходимое условие сохранения научно-технического потенциала России / М. Ю. Иванов, Р. К. Иванова // Науковедение. – 2002. – № 2. – С. 51–61.
43. Стрижак О. Управління регіональною власністю: регіональний аспект / О. Стрижак // Інтелектуальна власність. – 2006. – № 3. – С. 23–28.
44. Каміл Ідріс. Інтелектуальна власність – потужний інструмент економічного зростання / Ідріс Каміл. – Київ : Укрпатент, 2006. – 372 с.
45. Чухно А. Інтелектуальна власність, її сутність та економічна роль / А. Чухно // Інтелектуальна власність у науково-дослідних установах та вищих навчальних закладах: теоретичні та практичні аспекти управління та оцінки : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. – Київ : Прінт Сервіс, 2011. – С. 4–11.
46. Черевко Г. В. Інтелектуальна власність : навч. посіб. / Г. В. Черевко. – Київ : Знання, 2008. – 431 с.
47. Цибульов П. М. Основи інтелектуальної власності : навч. посіб. / П. М. Цибульов. – Київ : Ін-т інтел. власн. і права, 2005. – 108 с.
48. Иванова Л.А. Интеллектуальная промышленная собственность : монография / Л. А. Иванова, Т. Е. Шарахматова,

- С. В. Малых. – Тернополь : Издательство ТНТУ им. Ивана Пулюя, 2015. – 224 с.
49. Грицуленко С. І. Інтелектуальна власність в галузі зв'язку : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / С. І. Грицуленко, Н. Ю. Потапова-Сінько, К. М. Гарбера. – Одеса : ОНАЗ ім. О. С. Попова, 2011. – 392 с.
50. Бутнік-Сіверський О. Б. Економіка інтелектуальної власності : конспект лекцій / О. Б. Бутнік-Сіверський. – Київ : Ін-т інтел. власн. і права, 2003. – С. 45–46.
51. Чистякова А. В. Аналіз підходів до визначення сутності категорії «інтелектуальна власність» / А. В. Чистякова // Бізнесінформ. – № 12. – 2011. – С. 217–221.
52. Иванова М. Г. Управление интеллектуальной собственностью в решении задач инновационного развития российского общества (социологический анализ): автореф. ... д-ра социол. наук. – М., 2008. – 58 с.
53. Прохоров А. Н. Основные подходы к определению сущности понятия «интеллектуальная собственность» / А. Н. Прохоров // Вестник Тюмен. гос. ун-та. – 2012. – № 11. – С. 21–29.
54. Пушкаренко А. Б. Коммерциализация научно-технических разработок как составляющий элемент инновационной деятельности научно-образовательных учреждений / А. Б. Пушкаренко // Известия Томского политехнического университета. – 2004. – Т. 307. – № 3. – С. 137–141.
55. Румянцев А. А. Стратегические инновации – путь к технологическому прорыву в экономике / А. А. Румянцев // В мире научных открытий. – 2010. – Ч. 2, № 5 (11). – С. 29–32.
56. Bandarian R. Evaluation of commercial potential of a new technology at the early stage of development with fuzzy

- logic / R. Vandarian // Journal of Technology Management and Innovation. – 2007. – Vol. 2. – Issue 4. – P. 73–85.
57. Економічна енциклопедія: в 3 т. / гол. ред. ради Б. Д. Гаврилишин. – Київ : Видавничий центр «Академія», 2000. – Т. 1: А (абандон) – К (концентрація виробництва) / Редкол.: Б. Д. Гаврилишин; відп. ред. С. В. Мочерний; заст. відп. ред. О.А. Устенко та ін. – 2000. – 864 с.
58. Жиц Г. И. Коммерциализация новшеств и инновационный трансфер: некоторые подходы к трактовке понятий / Г. И. Жиц, М. Н. Квашнина // Инновации. – 2006. – № 11 (98). – С. 47–51.
59. Матеріали дослідження ICC/BASCAP «Розвиток і захист ІВ в Україні». – 2014. – Режим доступу : http://sips.gov.ua/i_upload/file/Ukraine_IP_Report_UKRAINE_LR.pdf
60. Деякі питання визначення середньострокових пріоритетних напрямів інноваційної діяльності загальнодержавного рівня на 2017–2021 роки : Постанова КМУ від 28.12.2016 р. № 1056. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/ua/npras/249657691>
61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене Наказом МФУ від 18.10.1999 р. № 242. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0750-99>
62. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
63. Чухно А. А. Постіндустріальна економіка: теорія, практика та їх значення для України / А. А. Чухно. – Київ : Логос, 2003. – 632 с.
64. Kovtunenکو Yu. Intellectual resources' classification by the criterion of involvement into the intellectual capital forming / Yu. V. Kovtunenکو // Przemysł: Nauka i studia. Ekonomiczne nauki – No19(87). – Przemysł, 2013. – P. 100–104.

65. Петрухно Ю. Є. Інформаційне суспільство: поняття, основні складові, характеристика / Ю. Є. Петрухно // Вісн. Одеського національного університету. Сер. Бібліотекознавство. Бібліографознавство. Книгознавство. – 2014. – Т. 19, Вип. 1. – С. 127–133. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_bbk_2014_19_1_14
66. Елисеєв А. Н., Шульга И. Е. Институциональный анализ интеллектуальной собственности : учеб. пособие. – М. : ИНФРА-М, 2005. – 192 с.
67. Фейгельсон В. М. Методика и практика экспертизы объектов техники на патентную чистоту [текст] / В. М. Фейгельсон ; Российское агентство по патентам и товарным знакам. Информационно-издательский центр. – М. : ИНИЦ Роспатента, 2001. – 342 с.
68. Паризька конвенція про охорону промислової власності від 20.03.1883 : Конвенція, Міжнародний документ від 20.03.1883. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/995_123
69. Остапович Г. М. Інтелектуальна власність : навч. посіб. / Г. М. Остапович, О. М. Стороженко, Г. В. Уманців, О. В. Фоміна. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012. – 456 с.
70. Базилевич В. Д. Інтелектуальна власність / В. Д. Базилевич. – Київ : Знання, 2006. – 431 с.
71. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/436-15>
72. Мироненко Н. Поняття суб'єктів права інтелектуальної власності та критерії їх класифікації / Н. Мироненко // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2009. – № 2. – С. 11–24.

73. Вірченко В. Суб'єкний склад відносин інтелектуальної власності / В. Вірченко // Теоретичні та прикладні питання економіки. – 2014. – № 1 (28). – С. 222–235.
74. Алексеев В. И. Обеспечение прав организации на результаты интеллектуальной деятельности : метод. реком. / В. И. Алексеев. – М. : ИНИЦ «ПАТЕНТ», 2013. – 248 с. : ил., табл.
75. Бошицький Ю. Л. Правове регулювання службового винахідництва: проблеми теорії та практики : монографія / Ю. Л. Бошицький, М. М. Яшарова. – Київ : Видавництво Європейського університету, 2012. – 260 с.
76. Потоцький М. Ю. Господарсько-правовий захист інтелектуальної власності в Україні: монографія / М. Ю. Потоцький. – Київ : ДП «Видавничий дім «Персонал», 2014. – 620 с.
77. Прохоров-Лукін Г. В. Судова експертиза: поняття та види об'єктів інтелектуальної власності / Г. В. Прохоров-Лукін // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2016. – № 6. – С. 17–24. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Triv_2016_6_4.
78. Законодательство Украины в сфере интеллектуальной собственности (Верховная Рада Украины, Комитет по вопросам науки и образования) ; ред. М. М. Шевченко, Б. Г. Чижевский, Г. А. Андрощук, С. В. Семенюк. – Київ : Парламентское издательство, 2013. – 704 с.
79. Указ Президента України від 31.05.2011 р. № 634/2011 «Про Міністерство економічного розвитку і торгівлі України». – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/634/2011>
80. Постанова Кабінету Міністрів України від 23.08.2016 р. № 585 «Деякі питання оптимізації діяльності центральних органів виконавчої влади державної системи правової охорони інтелектуальної власності». – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249287197>

81. Постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 р. № 459 «Питання Міністерства економічного розвитку і торгівлі». – Режим доступу : <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/459-2014-%D0%BF>
82. Писаренко Т. В. Стан інноваційної діяльності та діяльності у сфері трансферу технологій в Україні у 2017 році: аналітична довідка / Т. В. Писаренко, Т. К. Кваша та ін. – Київ : УкрІНТЕІ, 2018. – 98 с.
83. Intellectual Property Right Index 2017. – Режим доступу : <https://ipri2017.herokuapp.com/CountryResults>
84. Закон України від 23.12.1993 р. № 3792-ХІІ «Про авторське право і суміжні права». – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>
85. Чомахашвілі О. Ш. Набуття прав на об'єкти права промислової власності як адміністративна процедура / О. Ш. Чомахашвілі // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2018. – № 3. – С. 38–45. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Triv_2018_3_5.
86. Статистичний збір Державної служби статистики України «Наукова та інноваційна діяльність України» 2018 р. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publnauka_u.htm
87. Republic of the Philippines. An Act to prohibit and penalize the unauthorized use, possession and/or control of audiovisual recording devices for the unauthorized recording of cinematographic films and other audiovisual works and/or their soundtracks in an exhibition facility, providing penalties therefor and for other purposes. – Режим доступу : http://www.lawphil.net/statutes/repacts/ra2010/ra_10088_2010.html
88. Штефан А. С. Камкординг, кардшейрінг, піратство: законодавчі новели щодо видів порушень авторського права і суміжних прав / А. С. Штефан // Теорія і практика

- інтелектуальної власності. – 2017. – № 3. – С. 12–17. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Triv_2017_3_3.
89. Про судоустрій і статус суддів : Закон України від 02.06.2016 р. № 1402-VIII. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19>
90. Про утворення Вищого суду з питань інтелектуальної власності : Указ Президента України від 29.09.2017 р. № 299/2017. – Режим доступу : <https://www.president.gov.ua/documents/2992017-22722>
91. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, затверджена Наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. № 53/5. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#n1504>
92. Мірошник Р. О. Інтелектуальний потенціал підприємства та його перетворення в інтелектуальний капітал / Р. О. Мірошник // Економічний розвиток держави, регіонів і підприємств: проблеми та перспективи : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. молодих учених, 17–18 квітня 2015 р. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2015. – С. 187–189.
93. Філіппова С. В. Інтелектуальний потенціал як головний чинник формування інтелектуального капіталу / С. В. Філіппова, К. В. Ковтуненко // Вісник НУ «Львівська політехніка». – 2013. – № 776. – С. 81–86.
94. Базилевич В. Д. Тенденції розвитку та суперечності сучасного ринку інтелектуальної власності / В. Д. Базилевич // Інтелектуальна економіка: глобальні тенденції та національні перспективи : матеріали II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. – Житомир : ЖНАЕУ, 2016. – С. 9–16.

95. Begma V. The institute of franchising and internal threats to national economic security / V. Begma, T. Makarenko // Економічний часопис-XXI. – 2015. – № 7–8(2). – С. 19–22. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2015_7-8\(2\)_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2015_7-8(2)_6).
96. Брага Д. О. Комерціалізація інновацій в країнах ЄС / Д. О. Брага // Економічний простір. – 2016. – № 109. – С. 5–19. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2016_109_3.
97. Budanov V. Industry 4.0.: socio-economic junctures / V. Budanov, I. Aseeva, E. Zvonova // Economic annals-XXI. – 2017. – № 168. – С. 33–37. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2017_168_8.
98. Бутнік-Сіверський О. Б. Формування неоекономіки у сфері інтелектуальної власності з позиції процесів інтенсифікації / О. Б. Бутнік-Сіверський // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2017. – № 3. – С. 57–67. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Triv_2017_3_9
99. Гаврилець О. В. Франчайзинговий бізнес України в період кризи / О. В. Гаврилець // Економіка та управління підприємствами. – 2015. – Вип. 1. – С. 27–30.
100. Добрянська Ю. О. Дослідження сучасного стану франчайзингу в Україні та світі / Ю. Д. Добрянська, А. В. П'ясечна, Н. С. Косар // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 7. – С. 122–126.
101. Іванков В. М. Оцінка стану інноваційної діяльності промислових підприємств / В. М. Іванков // Незалежний аудитор. – 2013. – № 6. – С. 70–76. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_6_12
102. Клименко С. Інтенсифікація інноваційного підприємництва в умовах комерціалізації інтелектуальної власності / С. Клименко, Б. Москаленко // Інноваційне підприєм-

- ництво: стан та перспективи розвитку : зб. матеріалів ІІ Всеукр. наук.-практ. конф. – Київ : КНЕУ, 2018. – С. 193–197.
103. Косенко О. П. Дослідження проблем розвитку українського ринку інтелектуально-інноваційних технологій та розроблення шляхів їх вирішення / О. П. Косенко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2015. – № 2. – С. 144–158. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mimi_2015_2_14.
104. Lipkova L. Measuring commercialization success of innovations in the EU [текст] / L. Lipkova, D. Braga // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2016. – № 4. – С. 15–30.
105. Labunska S. Asset and cost management for innovation activity / S. Labunska, M. Petrova, O. Prokopishyna // Economic annals-XXI. – 2017. – № 165. – С. 13–18. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2017_165_4.
106. Лісун Я. В. Статистичний аналіз франчайзингу сфери громадського харчування та торгівлі в Україні / Я. В. Лісун // Економічний аналіз. – 2015. – Т. 20. – С. 45–52.
107. Mamrayeva, D. The research of global innovation capital: a review and analytical comparison / D. Mamrayeva, A. Stybaeyeva, L. Tashenova // Economic annals-XXI. – 2017. – № 167. – С. 4–7. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2017_167_2
108. Мирощенко Н. Ю. Комерціалізація високотехнологічної продукції промислових підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / Василь Васильович Козик ;

- Міністерство освіти і науки України, Національний університет «Львівська політехніка». – Львів, 2018. – 26 с.
109. Плисенко Г. Тенденції розвитку інноваційної діяльності в Україні / Г. Плисенко // Інноваційне підприємництво: стан та перспективи розвитку : зб. матеріалів II Всеукр. наук.-практ. конф. – Київ : КНЕУ, 2018. – С. 64–67.
110. Пічкурова З. В. Сучасний стан і тенденції розвитку світового ринку інтелектуальної власності / З. В. Пічкурова // Наук. вісн. Херсон. держ. ун-ту. Сер. Економічні науки. – 2014. – Вип. 9–1. – Ч. 2. – С. 22–25.
111. Попело О. В. Конкурентоспроможність української економіки у міжнародних порівняннях / О. В. Попело // Проблеми і перспективи економіки та управління. – 2015. – № 3. – С. 72–78. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/prpu_2015_3_11.
112. Попко О. В. Франчайзинг як альтернативний інструмент ефективного ведення бізнесу / О. В. Попко // Студентський вісник Нац. ун-ту водного госп. та природокористування. – 2015. – Вип. 1 (3). – С. 122–125.
113. Ryneiska L. The world innovation economy: modern trends of development / L. Ryneiska // Економічний часопис-XXI. – 2014. – № 7–8(1). – С. 8–11. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2014_7-8\(1\)_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2014_7-8(1)_3).
114. Innovative Trends in World Trade Development [Text] : the monograph / [A. P. Romyantsev, S. V. Sidenko, S. O. Bila et al] ; National Aviation University, The Educational and Research In-te International Relations. – К.: [NAU], 2018. – 416 p.
115. Стрельбіцька Н. Є. Вплив міжнародного бізнесу на сучасний розвиток НДДКР / Н. Є. Стрельбіцька // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Вип. 11. – С. 76–80.

116. Frolov S. Prospects for the Innovative Development of Information Technology in Ukraine During Economic Crisis / S. Frolov, A. Novorun, M. Ostapenko // Innovative Marketing. – 2017. – Vol. 13. – Is. 1. – Режим доступу : <https://ssrn.com/abstract=3124163>
117. Мельниченко С. Ринок інформаційних технологій: реалії України / С. Мельниченко // Товари і ринки. – 2018. – № 1. – С. 5–15.
118. Гриценко О. А. Цифрова економіка: сучасні виклики для економістів та правознавців / О. А. Гриценко // Економічна теорія та право. – 2018. – № 2. – С. 77–90.
119. Дейнека Т. А. Соціально-економічні суперечності процесу глобалізації суспільства (політико-економічний аналіз): монографія / Т. А. Дейнека. – Київ : КНЕУ, 2018. – 510 с.
120. Мазаракі А. Форсайт розвитку національної туристичної системи / А. Мазаракі, М. Бойко, А. Охріменко // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2018. – № 3. – С. 5–22. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2018_3_2
121. Доклад Генерального директора Ассамблеям ВОИС 2018 г. – Режим доступу : <https://www.wipo.int/publications/ru/details.jsp?id=4353>
122. Рейтинг Innovation Index. – Режим доступу : <http://www.bloomberg.com/graphics/2015-innovative-countries>
123. Звіт про глобальну конкурентоспроможність. – Режим доступу : <http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2015-2016>
124. The Global Competitiveness Report 2017-2018. – Режим доступу : <http://www3.weforum.org/docs/GCR2017-2018/05 FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2017-2018.pdf>
125. European Innovation Scoreboard 2017. – Режим доступу : <http://ec.europa.eu/DocsRoom/documents/24829>
126. Статистична інформація «Витрати на виконання наукових досліджень і розробок за видами робіт» Державної служби

- статистики Україн. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>
127. Інноваційна Україна 2020: національна доповідь; [за заг. ред. В. М. Гейця та ін.]. – Київ : НАН України, 2015. – 336 с.
128. Science and Engineering Indicators 2014. – Режим доступу : <http://www.nsf.gov/statistics/seind14>
129. Рєпіна І. М. Трансформаційний аналіз та прогноз розвитку інноваційного підприємництва в Україні / І. М. Рєпіна // Економіка України. – 2018. – № 11–12. – С. 19–27
130. What the Top Innovators Get Right. With careful attention to six key areas, companies can make the most of their R&D investment and outpace the competition. The 2018 Global Innovation 1000 study. – Режим доступу : <https://www.strategy-business.com/feature/What-the-Top-Innovators-Get-Right?gko=e7cf9>
131. Фоміна О. В. Концептуальні основи обліку венчурної діяльності / О. В. Фоміна // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 24. – С. 12–16.
132. Наукова та інноваційна діяльність України 2018 р. Статистичний збірник Державної служби статистики України. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publnauka_u.htm
133. IT-сфера стала второй в Украине по экспорту услуг. – Режим доступу : <https://news.finance.ua/ru/news/-/437600/it-sfera-stala-vtoroj-v-ukraine-po-eksportu-uslug>
134. Україна на першому місці в Європі з IT-аутсорсингу. – Режим доступу : https://www.edugot.com/news/ukrainana_pershomu_misciv_ievropi_z_it-outsorsingu-1345
135. Thought Leadership, Research, Business Insights. Офіційний сайт компанії Cisco. – Режим доступу :

- <https://www.cisco.com/c/en/us/about/thought-leadership-business-insights.html>
136. What Tech Industry Analysts are Saying About Oracle. Офіційний сайт компанії Oracle. – Режим доступу : <https://www.oracle.com/corporate/analystrelations/reports/#services>
137. Our Businesses. Офіційний сайт компанії Rakuten. – Режим доступу : <https://global.rakuten.com/corp/about/company>
138. Сфера бізнесу. Офіційний сайт групи компаній Samsung Group. – Режим доступу : <https://www.samsung.com/ua/aboutsamsung/business-area/consumer-electronics>
139. Про наукову і науково-технічну діяльність Верховна Рада України; Закон від 26.11.2015 р. № 848-VIII. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/848-19/>
140. Статистична інформація «Капітальні інвестиції за видами активів за 2010-2017 роки» Державної служби статистики України. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
141. Корнилюк Р. Спасти будущее: первый рейтинг инновационных компаний Украины / Р. Корнилюк, П. Харламов, Е. Шишацкий // Журнал Forbes. – 2016. – № 5. – Режим доступу : <http://forbes.net.ua/magazine/forbes/1416757-spasti-budushchee-pervyj-rejting-innovacionnyh-kompanij-ukrainy>
142. Статистична інформація «Джерела фінансування інноваційної діяльності промислових підприємств» Державної служби статистики України. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/ni/ind_rik/ind_u/2002.html
143. Інформаційно-аналітичні матеріали щодо інвестиційного клімату в Україні за 2017 рік. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&tag=%>

144. Joint EPO-EUIPO study highlights economic benefits of IP for Europe. – Режим доступу : <https://www.epo.org/news-issues/news/2016/20161025.html>
145. Доповідь Державної служби статистики України «Обстеження інноваційної діяльності в економіці України за період 2014–2016 років (за міжнародною методологією)». – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publnauka_u.htm
146. Статистична інформація «Впровадження інновацій на промислових підприємствах» Державної служби статистики України. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
147. Статистичні дані Державного підприємства «Український інститут інтелектуальної власності (Укрпатент)». – Режим доступу : <http://www.uipv.org/ua/vsjogo.html>
148. Sierotowicz T. Patent activity as an effect of the research and development of the business enterprise sectors in the countries of the European Union / T. Sierotowicz // Journal of International Studies. – Vol. 8. – No 2. – 2015. – P. 101–113. DOI: 10.14254/2071-8330.2015/8-2/9/. – Режим доступу : https://www.jois.eu/files/JIS_Vol8_N2_Sierotowicz.pdf
149. Офіційний сайт консалтингової компанії Franchise Group. – Режим доступу : <https://franchisegroup.com.ua/ru/about-company/franchising/>
150. Загальний огляд сектору франчайзингу в Україні та його показників на основі анкетування. Франшизи в Україні стійкі до кризи. – Режим доступу : http://franchisegroup.com.ua/media/files/Franchise%20Business%20Outlook%20Report_RUS_FINAL-2
151. Аналіз ринку франчайзингу в Україні 2018 р. – Режим доступу : <https://franchisegroup.com.ua/ru/about-company/franchising/>

152. Офіційний сайт Franchise Groupe. – Режим доступу : <http://franchisegroup.com.ua/>
153. Рынок франчайзинга в Украине // Harved On-line Журнал. – Січень 2015. – Режим доступу : <http://harved.biz/articles/business/rynok-franchayzinga-v-ukraine>
154. Офіційний сайт FRANDATA Corporation. – Режим доступу : <https://www.frandata.com/blog/>
155. Рынок франчайзинга в Украине // Harved Online Журнал. – 2015. – Режим доступу : <http://harved.biz/articles/business/rynok-franchayzinga-v-ukraine>
156. Офіційний сайт Franchise Groupe. – Режим доступу : <http://franchisegroup.com.ua/>
157. Перший український портал для інвесторів. – Режим доступу : <http://franchise.ua/>
158. Офіційний сайт Тематичного порталу БізРейтинг. – Режим доступу : <http://bizrating.com.ua/franch/>
159. Косенко О. П. Організаційно-економічний механізм комерціалізації інтелектуально-інноваційних технологій на машинобудівному підприємстві : автореф. дис.... д-ра екон. наук : 08.00.04 / О. П. Косенко; Нац. техн. ун-т «ХПІ». – Харків , 2016. – 39 с.
160. Мельник Т. М. Зовнішня торгівля послугами в контексті постіндустріального розвитку України / Т. М. Мельник // Економіка України. – 2018. – № 9. – С. 26–36.
161. Бут С. Ю. Сучасний стан і проблеми формування та розвитку організаційно-економічного механізму комерціалізації інноваційної діяльності в Україні / С. Ю. Бут, І. О. Совершенна // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. – № 21. – С. 20–23.
162. Вірченко В. В. Інтелектуальна власність: теоретичні витoki та економічні імперативи розвитку : монографія / В. В. Вірченко. – Київ. – 2018. – 488 с.

163. Жураковська І. В. Облік ліцензійної діяльності на право користування сортом рослин: міжнародний та національний досвід / І. В. Жураковська // Економіка АПК. – 2009. – № 2. – С. 102–106.
164. Кам'янська О. В. Визначення комерційного потенціалу об'єктів інтелектуальної власності: (Проблеми системного підходу в економіці) / О. В. Кам'янська, О. С. Чікіна // Електронне наукове фахове видання. – 2009. – № 4. – Режим доступу : http://www.nbuiv.gov.ua/e-journals/PSPE/2009_4/Chikina_409/htm
165. Каплан Р. Сбалансированная система показателей: от стратегии к действию. – Изд. 2-е, испр. и доп. / Р. Каплан, Д. Нортон ; пер. с англ. – М. : Олимп-Бизнес, 2003. – 320 с.
166. Куцик В. І. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності креативних індустрій інноваційних систем розвитку [текст] : монографія / В. І. Куцик, О. І. Кліпкова; Центр. спілка спожив. т-в України, Львів. торг.-екон. ун-т. – Львів : Вид-во Львів. торг.-екон. ун-ту, 2017. – 266 с.
167. Махнуша С. М. Проблеми вартості оцінки та комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у контексті маркетингу інновацій / С. М. Махнуша // Механізм регулювання економіки. – 2009. – Т. 2. – № 3 – С. 49–55.
168. Слободянюк Н. А. Совершенствование управленческого учета нематериальных активов на промышленных предприятиях Украины / Н. А. Слободянюк // Економіка промисл. – 2010. – № 2. – С. 111–118.
169. Ступнікер Г. Л. Комерціалізація інтелектуальної власності як інструменту управління інтелектуальним капіталом / Г. Л. Ступнікер // Економічний простір. – 2008. – № 15. – С. 163–170.

170. Уманців Г. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності в Україні / Г. Уманців, І. Мартинів // Банківська справа. – 2016. – № 2. – С. 85–93.
171. Цибульов П. М. Управління інтелектуальною власністю : монографія / П. М. Цибульов та ін.; за ред. П. М. Цибульова. – Київ : К.І.С., 2005. – 448 с.
172. Коноваленко В. Операции с интеллектуальной собственностью: оформление, налогообложение / В. Коноваленко. – Харьков : Консульт, 2007. – 296 с.
173. Мешко Н. П. Комерціалізація результатів науково-дослідної діяльності у сфері міжнародного науково-технічного обміну / Н. П. Мешко, П. В. Робота // Економічний простір. – 2008. – № 12/1. – С. 40–46.
174. Завгородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Завгородній, Г. Л. Вознюк. – Львів : Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2005. – 174 с.
175. Денисюк В. А. Комерціалізація результатів науково-дослідних робіт: проблеми та перспективи / В. А. Денисюк // Вісн. НАН України. – 2006. – № 5. – С. 39–53.
176. Матковская Я. С. Коммерциализация – предмет экономической теории (является ли коммерциализация предметом экономической теории?) / Я. С. Матковская, Ю. А. Мальцева // Вестник УГТУ-УПИ. – 2010. – № 5. – С. 4–11.
177. Дорофеева В. В. Проблема коммерциализации инновационных разработок предприятий Сибирского региона / В. В. Дорофеева // Известия ИГЭА. – 2010. – № 5(73). – С. 57–60.
178. Прохоров А. Н. Зарубежный опыт построения процесса коммерциализации интеллектуальной собственности / А. Н. Прохоров // Вестник Тюменского Государственного университета. – 2011. – № 11. – С. 66–70.

179. Філіппова С. В. Особливості процесу комерціалізації інноваційних розробок промислового підприємства : монографія / С. В. Філіппова, Ю. В. Ковтуненко. – Луганськ : Вид-во «Ноулідж», 2013. – 214 с.
180. Цибинога М. О. Організаційний механізм процедури комерціалізації інновацій / М. О. Цибинога, О. В. Старкова, Л. А. Гнучих // Системи обробки інформації. – 2011. – Вип. 2. – С. 273–276. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/soi_2011_2_63
181. Козметский Дж. Вызов технологических инноваций на пороге новой эры общемировой конкуренции / Дж. Козметский // Трансфер технологии и эффективная реализация инноваций / под ред. Н. М. Фонштейн. – М. : АНХ, 1999. – С. 11–12.
182. Антонец В. Л. Инновационный бизнес. Формирование моделей коммерциализации перспективных разработок / В. Л. Антонец, Н. В. Нечаева. – М. : Дело, Академия народного хозяйства, 2009. – 320 с.
183. Трансфер технологий и эффективная реализация инноваций / общ. ред. и состав. Н. М. Фонштейн. – М. : АНХ, 1999. – 296 с.
184. Калиниченко М. П. Маркетинг комерціалізації результатів інноваційної діяльності в промисловості / М. П. Калиниченко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2012. – № 4. – С. 43–50. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mimi_2012_4_6
185. Косцик Р. С. Комерціалізація інноваційної продукції: сутність, значення та принципи здійснення / Р. С. Косцик // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : [зб. наук. пр.] / відповід. ред. О. Є. Кузьмін. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 320–328.

186. Новикова Е. Н. Развитие инфраструктуры коммерциализации результатов инновационной деятельности: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / Е. Н. Новикова ; [место защиты: Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Северо-Кавказский федеральный университет»]. – Ставрополь, 2015. – 210 с.
187. Кислицына А. Е. Формирование стратегии коммерциализации инноваций в сфере наукоемкого производства : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / А. Е. Кислицына; [место защиты: Ин-т междунар. права и экономики им. А. С. Грибоедова]. – М., 2013. – 184 с.
188. Ляшин А. Стратегии коммерциализации инноваций – мост между инноватором и бизнесом / А. Ляшин // Экономика и жизнь. – 2011. – № 36 (9402). – Режим доступа : URL: <http://www.eg-online.ru/>
189. Zasiadly K. Polish experience in commercialization of technology and innovation: new challenges and advatages = Польський досвід комерціалізації технологій та інновацій: проблеми та досягнення / К. Zasiadly // Наука та наукознавство. – 2000. – № 3. – С. 66–72.
190. Ляшенко О. М. Моделі комерціалізації та трансферу технології в умовах глобального середовища : [монографія] / О. М. Ляшенко. – Томськ : Економічна думка, 2007. – 366 с.
191. Легенчук С. Ф. Проблеми бухгалтерського обліку комерціалізації нематеріальних активів / С. Ф. Легенчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. Економічні науки. – 2016. – № 1. – С. 18–23. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2016_1_4

192. Davies L.B., Duff E.J. «Technology Audit – A tool for Change», Technology Transfer Practice in Europe, Hanover, apr. 28–29, 1994. – P. 137–146.
193. Filyppova S. V. Commercialization and technology transfer: the processes' contents and correlation in the innovative activity of industrial enterprise / S. V. Filyppova, Y. V. Kovtunencko // Економіка: реалії часу : наук. журн. – 2013. – № 2(7). – С. 33–38.
194. Про затвердження Методичних рекомендацій з комерціалізації розробок, створених в результаті науково-технічної діяльності : Наказ Державного комітету України з питань науки, інновацій та інформатизації від 13.09.2010 р. № 18. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0018745-10>
195. Первушин В. А. Система комерціалізації технологій / В. А. Первушин // Інновації. – 2006. – № 1 (88). – С. 54–57.
196. Коваженков М. А. Інноваційна стратегія управління комерціалізацією інтелектуальної власності ВУЗа / М. А. Коженков, Я. В. Бганцева // Креативная экономика. – 2009. – № 11 (35). – С. 21–28.
197. Усова Е. Ю. Финансирование проекта по комерціалізації інтелектуальної власності в рамках вертикального трансфера. – Режим доступу : <http://ego.uara.ru/ru/issue/2011/03/03/>
198. Лихотелов А. В. Стратегии, модели и формы комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / А. В. Лихолетов, В. В. Лихолетов, М. А. Пестунов // Вестник Челябинского гос. ун-та. Экономика. – 2009. – Вып. 20, № 9 (147). – С. 19–27.
199. Гамота Ю. Б. Шлях від фундаментальних досліджень до інновацій. – Режим доступу : http://www.crdf.org/events/events_show.htm?doc_id=3059

200. Матковская Я. С. Особенности информационных потоков и задачи маркетинговых коммуникаций при коммерциализации инновационных технологий// РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. – 2009. – № 1. – С. 76–82.
201. Чорна М. В. Оцінка ефективності інноваційної діяльності підприємств : монографія / М. В. Чорна, С. В. Глухова. – Харків : ХДУХТ, 2012. – 210 с.
202. Кліпкова О. І. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності в системі інноваційного розвитку підприємств: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / О. І. Кліпкова. – Львів. – 2017. – 272 с.
203. Марков К. А. Коммерциализация научных исследований в университетах США / К. А. Марков // Вестн. Нижегородского университета им. Н. И. Лобачевского. – 2009. – № 5. – С. 22–30.
204. Proposed Standard Practice for Surveys of Research and Experimental Development – the Frascati Manual. OECD, 2002. – 193 p.
205. Беренс В. Руководство по оценке эффективности инвестиций / В. Беренс, П. М. Хавранек. – М. : Интерэксперт; ИНФРА-М, 1995. – 528 с.
206. Руководство Осло. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям: Совместная публикация ОЭСР и Евростата. – Изд. 3-е. – М., 2010. – 107 с.
207. Лимская декларация: Путь к достижению всеохватывающего и устойчивого промышленного развития : принята на 15-й сессии Генеральной конференции ЮНИДО / GC.15/13. – Режим доступа : <http://www.unido.org>
208. Методичні рекомендації з розробки бізнес-планів інвестиційних проєктів : затверджені Наказом Державного агентства України з інвестицій та розвитку від

- 31.08.2010 р. № 73. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN57802.html
209. Методика визначення економічної ефективності витрат на наукові дослідження і розробки та їх впровадження у виробництво. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=72a08214-1710-4e5e-9526-9fede7dc8f63&title=MetodikaViznachenniaEkonomichnoiEfektivnostiVitratNaNaukoviDoslidzhenniaIRozrobkiTaYikhVprovadzhenniaUVirobnitstvo>
210. Сиротинська Н. М. Економічне оцінювання інноваційних машинобудівних підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Н. М. Сиротинська; Нац. ун-т «Львівська політехніка». – Л., 2015. – 225 с.
211. Дудкина М. Н. Модель выбора формы коммерциализации интеллектуальной собственности наукоемных предприятий на основе цветных сетей Петри / М. Н. Дудкина // Организатор производства. – 2008. – № 4. – С. 45–49.
212. Атамас П. Й. Роль бухгалтерського обліку в управлінні ризиками підприємництва / П. Й. Атамас, О. П. Атамас, Г. О. Крамаренко // Академічний огляд. – 2016. – № 1. – С. 60–69. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ao_2016_1_8
213. Дибя М. І. Суть та види фінансових ризиків у системі ризик-менеджменту підприємства. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/Vnulp/Menegment/2008_635/04.pdf
214. Таран О. В. Сучасні питання проблематики ризиків фінансової сфери діяльності підприємств: теоретичні узагальнення та прикладний аналіз : монографія / О. В. Таран. – Харків : Константа, 2004. – 110 с.

215. Лапушта М. Г. Риски в предпринимательской деятельности / М. Г. Лапушта, Л. Г. Шаршукова. – М. : ИНФРА-М, 1998. – 224 с.
216. Большой экономический словарь. – М. : Институт новой экономики. А. Н. Азрилиян. – 1997.
217. Бубенко П. Т. Конспект лекцій з курсу «Інноваційний розвиток підприємства» (для студентів денної та заочної форм навчання освітнього рівня магістр спеціальностей 051 «Економіка. Економіка підприємства» і 071 «Облік і оподаткування. Облік і аудит») / П. Т. Бубенко, М. С. Владимірова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2016. – 138 с.
218. Кігель В. Р. Ризики в інноваційній діяльності виробничо-торговельного підприємства / В. Р. Кігель, К. С. Мусієнко // Вчені записки університету «КРОК». Сер. Економіка. – 2014. – Вип. 38. – С. 136–143. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzuk_2014_38_20
219. Клименко С. М., Дуброва О. С. Обґрунтування господарських рішень та оцінка ризиків : навч. посіб. – Київ : КНЕУ, 2005. – 252 с.
220. Стратегія розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.07.2019 р. № 526-р. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80>
221. Лагутін В. Д. Інститути і економічні механізми стабільності та розвитку суспільства / В. Д. Лагутін // Економіка України. – № 9 (682). – Державне під-во «Економіка України», 2018. – С. 13–26.
222. Уильямсон О. Экономические институты капитализма: Фирмы, рынки, «отношенческая» контрактация / пер. с англ. Ю. Е. Благова, В. С. Катькало, Д. С. Славнова и др. – СПб. : Лениздат; CEV Press, 1996. – 702 с.

223. Gorodnichenko Y. Culture, Institutions, and the Wealth of Nations Y. Gorodnichenko, G. Roland // *Review of Economics and Statistics*. – 2017. – Vol. 99. – Is. 3. – P. 402–416.
224. Commons J. Institutional economics: Its place in political economy : Volume One. Piscataway : Transaction Publishers, 1990. – 648 p.
225. Норт Д. Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки / Д. Норт. – Київ : Основи, 2000. – 198 с.
226. Zuker L. Organizations as institutions / L. Zuker // *Research in the Sociology of Organizations*. – 1983. – Vol. 2. – P. 1–47.
227. Jones C. I. Model of Top Income Inequality / C. I. Jones, J. A. Schumpeterian // *Journal of Political Economy*. – 2018. – Vol. 126. – No 5. – P. 1785–1826.
228. Ткаченко К. С. Формування інституціонального середовища в умовах інноваційного розвитку / К. С. Ткаченко // *Економіка та держава*. – 2015. – № 6. – С. 137–140. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2015_6_33
229. Вірченко В. В. Інституційні засади реалізації відносин інтелектуальної власності в Україні / В. В. Вірченко // *Наук. вісн. Ужгород. нац. ун-ту. Сер. Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. – 2018. – Вип. 20(1). – С. 87–91. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua/UJRN/>
230. Наберухін В. А. Інституційне забезпечення комерціалізації інтелектуальної власності в Україні / В. А. Наберухін // *Облік і фінанси*. – 2016. – № 3. – С. 153–158. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_3_25
231. Національна стратегія розвитку сфери інтелектуальної власності в Україні на період до 2020 року. – Режим доступу : <https://uba.ua/documents/ip-strategy28082014.pdf>
232. Постанова Верховної Ради України «Про Рекомендації парламентських слухань на тему «Стратегія іннова-

- ційного розвитку України на 2010-2020 роки в умовах глобалізаційних викликів» від 21.10.2010 р. №2632-VI». – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2632-17>
233. Норт Д. Понимание процесса экономических изменений. – М. : Изд. дом Гос. ун-та Высшей школы экономики / пер. с англ. К. Мартынова, Н. Эдельмана. – М. : Изд. дом Гос. ун-та –Высшей шк. экономики, 2010. – 256 с.
234. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / пер. с англ. А. Н. Нестеренко; предисл. и науч. ред. Б. З. Мильнера. – М. : Фонд экономической книги Начала, 1997. – 180 с.
235. Конституція України від 28.06.1996 р. №254к/96-ВР. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
236. Тарасова І. І. Дослідження теорії інституціоналізму в управлінні економічними та суспільними інститутами / І. І. Тарасова // Економічний часопис-XXI. – 2014. – № 11–12. – С. 11–14. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ессhаdо_2014_11-12_4
237. Тарасевич В. М. До еволюції інституційної теорії: класичний, новий і неоінституціоналізм / В. М. Тарасевич // Фінанси України. – 2012. – № 8. – С. 52–56. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2012_8_5
238. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення Ради з питань інтелектуальної власності» від 07.02.2018 р. № 90. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/90-2018-%D0%BF>
239. Розпочала роботу Рада з питань інтелектуальної власності під головуванням Степана Кубіва. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/rozpochala-robotu-rada-z-pitan-intelektualnoyi-vlasnosti-pid-golovuvannyam-stepana-kubiva>

240. Деякі питання організаційної діяльності у сфері інтелектуальної власності, затверджені Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 22.03.2018 р. № 387. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0387731-18?lang=ru>
241. Уманців Г. Глобальний вимір розвитку інтелектуальної власності / Г. Уманців, І. Мартинів // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2019. – № 2. – С. 86–99. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2019_2_9
242. Уманців Г. В. Інституційне регулювання комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / Г. В. Уманців, І. К. Мартинів // Економічна теорія та право. – 2018. – № 4. – С. 136–153. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua_etp_2018_4_11
243. Уманців Г. В. Тенденції комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності в Україні / Г. В. Уманців, І. К. Мартинів // Економіка. Управління. Інновації. Сер. Економічні науки. – 2016. – № 3. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_3_20
244. Шушакова І. Проблеми та перспективи розвитку інтелектуальної власності в Україні / І. Шушакова // Банківська справа. – № 1–2. – 2015. – С. 63–73.
245. Уманців Г. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності в Україні / Г. Уманців, І. Мартинів // Банківська справа. – 2016. – № 2. – С. 85–93.
246. Шушакова І. К. Особливості комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на вітчизняних підприємствах / І. К. Шушакова // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2015. – Вип. 2. – С. 133–141.
247. Уманців Г. В. «Індустрія 4.0» у контексті інтелектуалізації економічного розвитку / Г. В. Уманців, І. К. Мартинів // Теоретико-методологічні трансформації економічної науки у ХХІ ст. : перспективи нової парадигми :

- матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 28–29 трав. 2019 р.). – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – 2019. – С. 179–184.
248. Шушакова І. К. Тлумачення категорії «нематеріальні активи» у вітчизняному законодавстві / І. К. Шушакова // Міжнародне економічне співробітництво: принципи, механізми, ефективність : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 5–6 грудня 2014 р.). – У 4 ч. – Київ : ГО «Київський економічний науковий центр», 2014. – Ч. 4. – С. 64–66.
249. Шушакова І. К. Роль комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у процесі прийняття управлінських рішень / І. К. Шушакова // Удосконалення механізмів регулювання міжнародно-економічних відносин : зб. тез. наук. робіт учасників Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 19–20 грудня 2014 р.). – У 2 ч. – Київ : Аналітичний центр «Нова економіка», 2014. – Ч. 2. – С. 77–80.
250. Шушакова І. К. Інтелектуальний капітал в системі управління підприємством / І. К. Шушакова // Розвиток національної економіки: теорія і практика : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. 3–4 квітня 2015 р., проведеної на базі ДВНЗ «Прикарпатській національний університет ім. Василя Стефаника», м. Івано-Франківськ. – Тернопіль: Крок, – 2015. – Ч.3 – С. 363–364.
251. Шушакова І. К. Гармонізація обліку та оцінки об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Шушакова // Перспективи розвитку економічної системи в умовах нестабільності : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпропетровськ, 4–5 вересня 2015 р.). – Дніпропетровськ : НО «Перспектива», 2015. – С. 125–128.
252. Шушакова І. К. Сучасний стан стимулювання розвитку інтелектуального потенціалу / І. К. Шушакова // Сучасні

- виклики розвитку світової економіки : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. – Київ : Київський національний університет ім. Тараса Шевченка, 2015. – С. 87–89.
253. Шушакова І. К. Стан комерціалізації об'єктів права інтелектуальної власності в Україні / І. К. Шушакова // Методичні та практичні підходи до вдосконалення результативності політики економічного зростання : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 25–26 грудня 2015 р.). – У 3 ч. – Київ : ГО «Київський економічний науковий центр», 2015. – Ч. 3. – С. 114–117.
254. Бузак Н. І. Удосконалення обліку витрат на дослідження та розробку нематеріальних активів / Н. І. Бузак, І. К. Шушакова // Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства : матеріали Всеукраїнської студ. наук. Інтернет-конф. (Київ, 3 квітня 2012 р.) : тези доп. / від. ред. Л. В. Нападовська. – Київ : Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2012. – С. 126–128.
255. Алексєєва А.В. Визнання, класифікація та оцінка нематеріальних активів в умовах складання фінансової звітності за МСФЗ / А. В. Алексєєва, І. К. Шушакова // Розвиток економіки України в умовах невизначеності глобалізаційно-інтеграційних процесів: економіка. фінанси, право: зб. матеріалів XVI наук.-практ. конф. (Київ, 24 травня 2013 р.). – Київ : УДУФМТ, 2013. – С. 74–80.
256. Фоміна О. В. Методи та стан наукових досліджень нематеріальних активів для потреб обліку / О. В. Фоміна, І. К. Шушакова // Соціально-економічний розвиток суспільства в контексті інтеграційних процесів : зб. тез наук. робіт учасників міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 1–2 листопада 2013 р.). – ГО «Центр еконо-

- мічних досліджень та розвитку»: у 2 ч. – Одеса : ЦЕДР, 2013. – Ч. 2. – С. 97–101.
257. Мартинів І. К. Інтелектуальна власність у законодавстві України / І. К. Мартинів // Творчий пошук молоді – курс на ефективність : тези доповідей VII Міжнар. наук.-теорет. інтернет-конф. молодих учених, аспірантів, студентів, 25 лютого 2016 р. – Хмельницький : ХКТЕІ, 2016. – С. 151–153.
258. Мартинів І. К. Суб'єктний склад відносин з приводу комерціалізації інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Інноваційне підприємництво: стан та перспективи розвитку : зб. матеріалів I Всеукр. наук.-практ. конф., 29–30 березня 2016 р. – Київ : КНЕУ, 2016. – С. 103–105. – Режим доступу : https://drive.google.com/file/d/0B-fGVpwt_3gcZFM4cks4LVR2NEU/view
259. Мартинів І. К. Нормативно-правове забезпечення комерціалізації інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Матеріали VII всеукраїнської науково-практичної конференції для студентів та молодих вчених «Сучасні підходи до креативного управління економічними процесами». – Київ : НАУ, 2016. – С. 86–88.
260. Мартинів І. Облік внутрішньогенерованих нематеріальних активів: вітчизняний та міжнародний досвід / І. Мартинів // Школа професійного бухгалтера. – 2014. – №1. – С. 26–33.
261. Євтух О.Т. Концептуально про вартість / О. Т. Євтух // Актуал. проблеми економіки. – 2005. – № 3. – С. 3–16.
262. Bell D. The coming of post-industrial society: A venture of social forecasting. – New York : Basic Books, 1973.
263. Друкер П. Менеджмент. Вызовы XXI века / П. Друкер ; пер с англ. – М. : Манн, Иванов и Фербер, 2012. – 256 с.
264. Machlup F. The Production and Distribution of Knowledge in the United States. Princeton. – 1962. – 436 p.

265. Иноземцев В. Л. Современное постиндустриальное общество: природа, противоречия, перспективы : учеб. пособие для студ. экон. направлений и специальностей. – М. : Логос, 2000. – 302 с.
266. Антипина О. Н. Диалектика стоимости в постиндустриальном обществе. Статья первая. Технологические и социопсихологические факторы преодоления стоимости. *Мировая экономика и международные отношения* / О. Н. Антипина, В. Л. Иноземцев. – 1998. – № 5. – С. 48–59.
267. Чухно А. А. Твори : у 3 т. – Т. 2. Інформаційна постіндустріальна економіка: теорія і практика / А. А. Чухно ; НАН України. Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка, Н.-д. фін. ін-т при М-ві фінансів України. – Київ, 2006. – 512 с.
268. Гальчинський А. С. Економічна методологія. Логіка оновлення : курс лекцій / А. С. Гальчинський. – Київ : АДЕФ-Україна, 2010. – 572 с.
269. Базилевич В. Інтелектуальна власність: креативи метафізичного пошуку / В. Базилевич, В. Ільїн. – Київ : Знання, 2008. – 687 с.
270. Єрмошенко М. М. Наукові підходи до формування інформаційно-енергетичної теорії вартості [текст] / М. М. Єрмошенко // *Актуальні проблеми економіки*. – 2014. – № 8. – С. 15–23.
271. Корнійчук Л. Я. Футурологія і прогностичні ідеї фізичної економії / Л. Я. Корнійчук, В. О. Шевчук. – Київ : КНЕУ, НАСОА, 2012. – 72 с.
272. Малюк А. Глобалізація як процес виникнення інформаційного суспільства / А. Малюк // *Соціологія: теорія, методи, маркетинг*. – 2015. – № 4. – С. 20–39. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/stmm_2015_4_4
273. Насікан Н. І. Теорія вартості: ретроспективний аналіз і сучасні погляди / Н. І. Насікан, І. С. Біла // *Актуальні*

- проблеми економіки. – 2012. – № 4. – С. 45–53. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2012_4_5
274. Стойчев О. О. Ціна інформаційного товару в умовах структурної трансформації економіки [текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.01 / О. О. Стойчев; Одеський держ. економічний ун-т. – Одеса, 2009. – 17 с.
275. Світовий ВВП. – Режим доступу : <https://www.olza.com.ua/statistics/57>
276. Чухно А.А. Сучасні економічні теорії [текст] : підручник / А. А. Чухно [и др.]. – Київ : Знання, 2007. – 878 с. – (Серія «Вища освіта ХХІ століття»).
277. Ляшенко О. І. Моделювання впливу інтелектуального капіталу на формування та функціонування технологічного укладу / О. І. Ляшенко, С. В. Хомич // Регіональна економіка. – 2011. – № 4. – С. 192–198. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/regek_2011_4_24
278. Антипина О. Н. Ценообразование в информационной экономике [текст] : автореф. дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.01 / О. Н. Антипина. – М., 2009. – 53 с.
279. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии / К. Маркс. – М. : Эксмо, 2011. – Т. I. – 1200 с.
280. Злупко С. М. Новаторські теорії українських економістів – наукова основа моделювання економічного розвитку України у ХХІ столітті / С. М. Злупко // Соц.-екон. дослідж. в перехід. період. Україна в ХХІ ст.: концеп. та моделі екон. розв.: Щорічник наук. пр. – 2001. – Вип. 23. – С. 127–138.
281. Логачев В. «Интеллектуальный капитал» с позиции трудовой теории стоимости / В. Логачев, Е. Жернов // Экономист. – 2006. – № 9. – С. 36–41.
282. Caffentzis G. Immeasurable value? An essay on Marx's legacy / G. Caffentzis // The Commoner. – 2005. – Vol. 10, Spring-Summer. – P. 87–114.

283. Гальчинський А. С. Лібералізм: уроки для України [текст] : наук.-попул. есе / А. С. Гальчинський. – Київ : Либідь, 2011. – 288 с.
284. Колот А. М. Людина і нова економіка: теоретико-методологічний аналіз взаємодії та доміант розвитку / А. М. Колот, О. І. Кравчук // Економічна теорія. – 2015. – № 1. – С. 5–25. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecte_2015_1_2
285. Castells M. The Power of Identity, The Information Age: Economy, Society and Culture, Vol. II. Cambridge, MA; Oxford, UK: Blackwell (1997) (second edition, 2004). – Режим доступу : http://academia.edu/2215687/The_power_of_identity_The_information_age_Economy_society_and_culture
286. Уманців Г. В. Еволюція теоретичних підходів до визначення економічної природи вартості / Г. В. Уманців // Економічний вісник університету. – 2016. – Вип. 29(1). – С. 260–267. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/есви_2016_29\(1\)_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/есви_2016_29(1)_34).
287. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф. Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖДТУ, 2000. – 640 с.
288. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку [текст] : навч. посіб. / В. Г. Швець. – Київ : Знання-Прес, 2003. – 444 с.
289. Основи фінансового обліку [текст] / Г. А. Велш, Д. Г. Шорт ; пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – Київ : Основи, 1997. – 943 с.
290. Малюга Н. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук :

- 08.06.04 / Н. Г. Малюга ; Ін-т аграр. економіки УААН. – Київ, 1999. – 20 с.
291. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку [текст] : підручник для студ. екон. спец. вищих навч. закл. освіти / М. Т. Білуха. – Київ : [б.в.], 2000. – 690 с.
292. Маренич Т. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку / Т. Г. Маренич // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. Петра Василенка. – 2014. – Вип. 150. – С. 19–25. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2014_150_5
293. Куцик П. О. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних актів підприємства : монографія / П. О. Куцик, І. М. Дрогобицький, З. П. Плиса, Х. І. Скоп. – Львів : Растр-7, 2016. – 268 с.
294. Андрощук Г. А. Экономическая безопасность предприятия: защита коммерческой тайны : [монография] / Г. А. Андрощук, П. П. Крайнев. – Київ : Издательский Дом «Ин Юре», 2000. – 400 с.
295. Каміл І. Інтелектуально власність – потужний інструмент економічного зростання [текст] : пер. з англ. / К. Ідріс ; Всесвітня організація інтелектуальної власності. – Київ : Прок-бізнес, 2006. – 371 с.
296. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : [монографія] / Л. Г. Ловінська. – Київ : КНЕУ, 2006. – 256 с.
297. Цибульов П. М. Економіка інтелектуальної власності : підручник / П. М. Цибульов, О. Б. Бутнік-Сіверський. – Київ : ДПВ, 2008. – 408 с.
298. Оцінка прав на об'єкти інтелектуальної власності / Тематична збірка // Уклад.: П. М. Цибульов, Г. Н. Сердюк, С. М. Болелій. – Київ : Інститут інтелектуальної власності і права, 2005. – 328 с.

Список використаних джерел

299. Базилевич В. Д. Інтелектуальна власність : підручник / В. Д. Базилевич. – Київ : Знання, 2006. – 432 с.
300. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» : затверджений Постановою КМУ від 03.10.2007 р. № 1185. Офіційний вісник України. – 2007. – № 75. – С. 24.
301. Цікало Є. І. Аналіз нормативно-правової бази обліку гудвілу / Є. І. Цікало, М. В. Плекан // Економіка Криму. – 2009. – № 28. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Ekonk/2009_28/tsikalo.pdf
302. Про судову експертизу : Закон України від 25.02.1994 р. № 4039-ХІІ. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/4038-12>
303. Концептуальна основа фінансової звітності IASB : Міжнародний документ, Концепція від 01.09.2010. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_009
304. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку : монографія / І. Й. Яремко. – Львів : Каменяр, 2002. – 192 с.
305. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) 2004: зокрема Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Тлумачення станом на 31 березня 2004 р. [текст] : ч. 1. – Київ : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1274 с.
306. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : [монографія] / С. Ф. Голов. – Київ : ЦУЛ, 2007. – 522 с.
307. Бондар М. І. Оцінка та оцінювання в бухгалтерському обліку / М. І. Бондар // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. – 2009. – Вип. 13. – С. 170–175.
308. Чайковская Л. А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология): автореф. дис. ...

- д-ра екон. наук : 08.00.12 / Л. А. Чайковская. – М. : Изд-во РЭА им. Г. В. Плеханова, 2007. – 45 с.
309. Легенчук С. Принцип історичної вартості в бухгалтерському обліку: бути чи не бути в постіндустріальній економіці? [текст] / С. Легенчук, Н. Королук // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2011. – Вип. 2. – С. 139–150.
310. Statement of Financial Accounting Concepts № 2. Qualitative Characteristics of Accounting Information. Financial Accounting Standards Board. – 2008. – 37 p.
311. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
312. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : затв. Наказом МФУ від 07.07.1999 р. № 163. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0499-99>
313. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості» від 01.01.2013 р. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068
314. Statement of Financial Accounting Concepts No. 5. Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises. Financial Accounting Standards Board. – 2008. – 27 p.
315. Директива 2013/34/ЄС Європейського парламенту та Ради Європейського Союзу від 26 червня 2013 року. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/event/771-direktiva-2013-34-es-evropejskogo-parlamentu-ta-radi-vid-26-kvitnya-2014-r-neofitsijnij-pereklad>
316. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : затв. Постановою КМУ від

- 10.09.2003 р. № 1440. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1440-2003-%D0%BF>
317. Карпова В. В. Стоимостное измерение в системе бухгалтерского учета и отчетности: современная теория и практика : автореф. дис. ... д-ра экон. наук за спец. : 08.00.12 / В. В. Карпова. – Нижний Новгород, 2011. – 51 с.
318. Яцунська О. С. Організаційно-методичне забезпечення обліку основних засобів за стадіями життєвого циклу: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / О. С. Яцунська. – Одеса : Одеський національний економічний університет, 2016. – 162 с.
319. Аксенов А. П. Нематериальные активы: структура, оценка, управление : учеб.-метод. пособие / А. П. Аксенов. – М. : Финансы и статистика, 2007. – 192 с.
320. Лепетан І. М. Облік і контроль нематеріальних активів у науково-дослідних господарствах : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.09 / І. М. Лепетан ; Ін-т аграр. економіки УААН. – Київ, 2010. – 23 с.
321. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затв. Наказом МФУ від 16.11.2009 р. № 1327. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v1327201-09#n24>
322. Методика оцінки майнових прав інтелектуальної власності, затв. Наказом Фонду державного майна України від 25.06.2008 р. № 740. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0726-08/conv/print>
323. Хлопцов Д. М. Оценка стоимости и коммерческое использование объектов интеллектуальной собственности : учеб. пособие / Д. М. Хлопцов. – Томск, 2009. – 71 с.

324. Levy F. A simulated approach to valuing knowledge capital // The George Washington University. – 2009. – 189 p.
325. Кухарская О. Б. Оценка прав на объекты интеллектуальной собственности. Метод освобождения от роялти [текст] / О. Б. Кухарская, А. А. Подлипская, А. Н. Чиркин. – Київ : Арт Економі, 2015. – 243 с.
326. The Licensing Letter. Royalty Trends Report / ERM Communications. Inc. Publisher of The licensing letter, 2011.
327. Алгазина Д. Г. Особенности определения стратегии ценообразования в производственно-торговых франчайзинговых системах / Д. Г. Алгазина // Известия Алтайского государственного университет. – 2005. – № 2. – С. 12–14.
328. Королева Н. С. Показатели и критерии оценки эффективности франчайзинга в предпринимательской деятельности / Н. С. Королева // Вестник ИНЖЭКОН. – 2006. – № 4(13). – С. 267–269.
329. Стажкова М. М. Договор франчайзинга: правовые основы, учет и налоги / М. М. Стажкова. – М. : ООО ИИА «Налог Инфо», ООО «Статус Кво 97», 2007.
330. Котляров И. Д. Доходно-рисковый подход к расчету ставки роялти при франчайзинге [текст] / И. Д. Котляров // Инновации. – 2012. – № 2. – С. 92–95.
331. Оценка стоимости нематериальных активов. Часть 1. Метод освобождения от роялти в оценке нематериальных активов. – Estimatica. – 2015. – Режим доступа : <http://www.estimatica.info/assessment/intellectual-property/98-otsenka-spravedlivoj-stoimosti-aktivov-chast-1-metod-osvobozhdeniya-ot-royalti-v-otsenke-nematerialnyh-aktivov>
332. Максимкин Е. В. Оценка интеллектуальной собственности методом «Освобождения от роялти» [текст] / Е. В. Максимкин // Инновации. – 2011. – № 11. – С. 101–104.

333. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затв. Наказом МФУ від 24.12.2004 р. № 817. – Режим доступу : [закон](#)
334. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36). «Зменшення корисності активів» : Міжнародний документ від 01.01.2012 р. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_047
335. Литвинець Ю. І. Зменшення корисності активів: методика розрахунку та документальне оформлення / Ю. І. Литвинець // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер. Економіка і менеджмент. – 2016. – Вип. 15. – С. 141–144. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2016_15_32
336. Плотников В. С. Современный взгляд на оценочный капитал в соответствии с концепцией поддержания капитала / В. С. Плотников, А. С. Пахомов // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 41(335). – С. 29–38.
337. Международные стандарты финансовой отчетности – 2013: издание на русском языке. – М. : Аскери–АССА, 2013. – 1075 с.
338. Чалый И. Уменьшение полезности основных средств: суть и основы процедуры / И. Чалый // Все о бухгалтерском учете. – 2012. – № 16. – С. 11–18.
339. Сучасні тенденції розвитку обліку, контролю й аналізу нематеріальних активів [текст] : монографія / за заг. ред. Ф. О. Журавки. – Суми : Ярославна, 2015. – 208 с.
340. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія / В. А. Кулик. – Полтава : ПУЕТ, 2014. – 380 с.
341. Іващенко І. М. Визначення справедливої вартості при перевірці необоротних активів на зменшення корисності / І. М. Іващенко // Науковий вісник ХДУ. – 2015. – № 13. –

- С. 142–145. – Режим доступу : http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_13/120.pdf
342. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
343. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій : Закон України від 09.12.2015 р. № 766-VIII. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/143-16>
344. Методичні рекомендації з обліку нематеріальних активів кіновиробництва, затв. Наказом Міністерства культури і туризму України від 02.04.2008 р. № 353/0/16-08. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0353655-08/ed20080402/find?text=%CD%E5%EC%E0%F2%E5%F0%B3%E0%EB%FC%ED%E8%E9+%E0%EA%F2%E8%E2>
345. Повідомлення Комісії. Рамковий документ щодо державної допомоги на наукові дослідження, технічний розвиток та провадження інноваційної діяльності (2014/C 198/01 2014/C 198/01) // Офіційний вісник Європейського Союзу C198/1. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_006-14/ed20140627#n65
346. Касаткін С. Нематеріальні активи: визначення та визнання / С. Касаткін // Дебет- Кредит. – 2013. – № 1. – С. 42–47.
347. Statement of Financial Accounting Standarts № 142 Goodwill and Other Antagible Assets. – Режим доступу : <https://www.fasb.org/pdf/fas142.pdf>
348. Сорокина Е. М. Понятие и классификация нематериальных активов / Е. М. Сорокина, А. А. Фадеева // Между-

- народный бухгалтерский учет. – 2012. – № 41 (239). – С. 35–44.
349. Старко І. Є. Концептуально-класифікаційні аспекти визнання нематеріальних активів / І. Є. Старко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23. – С. 290–296.
350. Бузак Н. І. Економічна оцінка інформаційних технологій / Н. І. Бузак // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3 (53). – С. 29–32.
351. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) : Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050
352. Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт : Постанова КМУ від 20.07.1996 р. № 830. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/830-96-%D0%BF>
353. Про затвердження Порядку планування, фінансування і контролю за виконанням та впровадженням науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт : Наказ Міністерства екології та природних ресурсів України від 07.11.2000 р. № 187. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0878-00>
354. Криштопа І. Організація обліку створення нематеріальних активів: проблеми та механізми їх вирішення / І. Криштопа // Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Сер. Економіка. – 2008. – № 22. – Тернопіль, 2008. – С. 180–184.
355. Національний класифікатор України ДК 009:2010 «Класифікація видів економічної діяльності», затверджений Наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від

- 11.10.2010 року № 457 «Про затвердження та скасування національних класифікаторів». – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10>
356. Закон України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» від 15.12.1993 № 3689-ХІІ. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/3689-12>
357. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
358. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затв. Наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 635. – Режим доступу : http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id
359. Гуменюк А. Аудит нематеріальних активів: методика проведення [текст] / А. Гуменюк, В. Яцюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 2. – С. 57-62.
360. Порядок «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» : затв. Наказом МФУ від 22.11.2004 р. № 732. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z1580-04>
361. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : Наказ МФУ від 29.12.2000 р. № 356. – Режим доступу : <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm>
362. Бражна Л. В. Документування нематеріальних активів // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – Вип. 1 (29). Економічні проблеми : зб. наук. праць. – Миколаїв : МДАУ, 2005. – С. 123–130.
363. Бразілій Н. М. Облік і аудит нематеріальних активів (на прикладі підприємств харчової промисловості) [текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Бразілій Н. М. ;

- Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана». – Київ, 2007. – 20 с.
364. Жураковська І. В. Облік інтелектуальної власності в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І. В. Жураковська; Нац. наук. центр «Ін-т аграр. економіки» УААН. – Київ, 2008. – 20 с.
365. Філіппова, С. В. Документальне забезпечення поетапного аналізу процесу комерціалізації науково-дослідної діяльності ВНЗ : монографія / С. В. Філіппова, І. О. Башинська, Ю. В. Ковтуненко. – Донецьк : Вид-во «Ноулідж» (Донец. від-ня), 2012. – 181 с.
366. Іванченко Н. О. Механізм управління нематеріальними активами на підприємствах легкої промисловості : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Н. О. Іванченко ; Київ. нац. ун-т технологій та дизайну. – Київ, 2007. – 20 с.
367. Лепетан І. М. Документування операцій з нематеріальними активами у науково-дослідних господарствах / І. М. Лепетан, Л. В. Гуцаленко // Економіка АПК. – 2010. – № 3. – С. 36–40.
368. Мельничук І. В. Облік і аналіз інновацій у сфері випуску та збуту продукції текстильної промисловості [текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І. В. Мельничук; Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль, 2011. – 253 с.
369. Мельник Л. Ю. Управління нематеріальними активами та ефективність їх використання на підприємствах АПК : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Л. Ю. Мельник ; Дніпропетр. держ. аграр. ун-т. – Дніпропетровськ, 2008. – 20 с.
370. Моссаковський В. Б. Шляхи удосконалення обліку нематеріальних активів / В. Б. Моссаковський, Т. В. Кононенко // Агроінком. – 2008. – № 1–2. – С. 70–74. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/agroincom_2008_1-2_21

371. Польова Т. В. Новітні тенденції в автоматизації обліку та аудиту нематеріальних активів / Т. В. Польова, В. І. Дембікова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2009. – Вип. 1(1). – С. 83–89. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp_2009_1%281%29__15
372. Стояненко І. В. Управління нематеріальними активами підприємства: сучасні реалії та перспективи розвитку / І. В. Стояненко. // Ефективна економіка. – 2013. – № 7. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_7_43
373. Столярчук Н. М. Удосконалення документального забезпечення інноваційної діяльності у науково-дослідних установах / Н. М. Столярчук // Ефективна економіка. – 2014. – № 7. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_7_28
374. Чуб Ю. В. Управління нематеріальними активами підприємств АПК [текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Ю. В. Чуб ; Сум. нац. аграр. ун-т. – Суми, 2012. – 20 с.
375. Садовська І.Б. Облік інтелектуальних активів сільськогосподарських підприємств: теорія і практика [текст] : монографія / І. Б. Садовська, І. В. Жураковська ; Луцький національний технічний ун-т. – Луцьк : [Надстир'я], 2009. – 292 с.
376. Шелест В. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами: автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 / В. С. Шелест; ДВНЗ Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. – Київ, 2014. – 20 с.
377. Корягін М. В. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку [текст] : монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. – Львів : ЛКА, 2015. – 239 с.

378. Великий Ю. В. Порівняльний аналіз стандартів обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах / Ю. В. Великий, О. О. Ляховець // Ефективна економіка. – 2013. – № 7. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2157&p=1>
379. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>
380. Воронова Н. Операції з нематеріальними активами. Надходження нематеріальних активів / Н. Воронова, М. Нестеренко // Податки та бухгалтерський облік. – 2014. – № 59. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2014/july/issue-59/article-645.html>
381. Воронова Н. Облік надходження основних засобів на підприємство / Н. Воронова, Н. Чернишова, М. Нестеренко // Податки та бухгалтерський облік. – 2017. – № 94. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-94/article-32187.html>
382. Амброзяк Н. Надходження нематеріальних активів / Н. Амброзяк, Н. Воронова, М. Нестеренко, Н. Чернишова // Податки та бухгалтерський облік. – 2018. – № 58. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/july/issue-58/article-37926.html>
383. Амброзяк Н. Нематеріальні активи в діяльності підприємства / Н. Амброзяк, Н. Воронова, М. Нестеренко, Н. Чернишова // Податки та бухгалтерський облік. – 2018. – № 58. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/july/issue-58/article-37928.html>
384. Харченко Н. В. Порівняльний аналіз стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах [текст] / Н. В. Харченко, О. О. Грушак // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 23. – С. 39.

385. Любенко Н. О. Особливості оцінки та визнання об'єктів права інтелектуальної власності в національній та міжнародній практиці обліку / Н. О. Любенко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – Вип. 2. – С. 138–143. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2012_2_24
386. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) : Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014
387. Поленова С. Н. Учет нематериальных активов в системе USA GAAP // С. Н. Поленова // Международный бухгалтерский учет. – 2006. – № 8. – С. 26–31.
388. Іванова В. В. Облік нематеріальних активів згідно з національним та міжнародним стандартами бухгалтерського обліку / В. В. Іванова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2013. – Вип. 1(2). – С. 63–68. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp_2013_1%282%29_11
389. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом МФУ від 07.02.2012 р. № 72. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0336-13>
390. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. Наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0027-00>
391. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затв. Наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290. – Режим доступу : <https://zakon.help/law/290/>
392. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р.

- № 39. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>
393. Нестеренко О.О. Методологія та організація формування інтегрованої звітності : дис. ... д-ра екон. наук, спец. : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О. О. Нестеренко; наук. консультант А. С. Крутова; Харк. держ. ун-т харч. та торгівлі. – Харків: ХДУХТ, 2018. – 510 с.
394. The International Integrated Reporting Framework. – Режим доступу : <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>
395. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>
396. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку : Наказ МФУ від 19.06.2015 р. № 578 – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15>
397. Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства : Наказ МФУ від 19.10.2018 р. № 842. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z1303-18>
398. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
399. Сапрунова О. Нематеріальні активи в контрольованих операціях [текст] / О. Сапрунова // Вісник. Право знати все про податки і збори. – 2017. – № 7 : Нематеріальні активи. – С. 6–15.
400. Роз'яснення щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1 – підприємництво

- (річна) «Структурне обстеження підприємства» від 15.07.2016 р. № 17.4-12/8. – Режим доступу : <http://consultant.parus.ua/?doc=0AG2H05CCC>
401. Наказ Державної служби статистики України «Про затвердження форм державного статистичного спостереження зі статистики капітальних інвестицій» від 21.07.2017 № 195. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0205832-19>
402. Про затвердження Інструкції щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-інновація : Наказ Державного комітету статистики України від 01.10.2008 р. № 361. – Режим доступу : https://ukrstat.org/uk/norm_doc/2008/361/361_2008.htm
403. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 3-наука (річна) «Звіт про здійснення наукових досліджень і розробок» : Наказ Державної служби статистики України від 24.06.2016 р. № 104. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2016/104/104_2016.htm
404. Роз'яснення щодо заповнення форми державного статистичного спостереження N 1-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства» від 06.07.2018 № 17ю4-12/12. – Режим доступу : <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gks/14022-12-18.htm>
405. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку [текст] : підручник для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит» / Ф. Ф. Бутинець. – Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
406. Братчук Л. М. Інноваційна діяльність: теоретико-методологічні підходи до формування об'єкта обліку / Л. М. Братчук // Економіка АПК. – 2016. – № 10. – С. 59–65

407. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.
408. Сльозко Т. М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень: теорія і практика : монографія / Т. М. Сльозко. – Київ : ЦУЛ, 2013. – 304 с.
409. Шигун М. М. Розвиток теорії та методології моделювання системи бухгалтерського обліку: автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / М. М. Шигун. – Київ, 2010. – 36 с.
410. Шпак В. А. Організація бухгалтерського обліку: Концептуальний підхід [текст] : монографія / В. А. Шпак. – Київ : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 312 с.
411. Про інноваційну діяльність : Закон України від 04.07.2002 № 40-IV. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/40-15>
412. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18.09.1991 р. № 1560-XI. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1560-12>
413. Жук В. М. Інституціональне забезпечення розвитку бухгалтерського обліку в Україні / В. М. Жук // Фінанси України. – 2010. – № 11. – С. 101–110. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2010_11_12.
414. Юзва Р. П. Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Р. П. Юзва ; Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль, 2011. – 20 с.
415. Про переведення економіки України на інноваційну модель розвитку : Проект Закону України від 12.12.2012 № 1053. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=42594&pf35401=214302>

416. Бутнік-Сіверський О. Б. Теоретико-методичні аспекти співвідношення ліцензійного договору та договору найму (оренди) в розрізі бухгалтерсько-податкового законодавства / О. Б. Бутнік-Сіверський, В. М. Троцька // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2014. – № 5 (79). – С. 66–78.
417. Базилевич В. Д. Метафізика економіки / В. Д. Базилевич, В. В. Ильин. – 2-е изд. испр. и доп. – Київ : Знання; М. : Рыбари, 2010. – 925 с.
418. Цивільне право України. Особлива частина : підручник / за ред. О. В. Дзера, Н. С. Кузнєцова, Р. А. Майданик. – Вид. 3-тє, перероб. і допов. – Київ : Юрінком Інтер, 2010. – 1176 с.
419. Принципиальные черты права собственности в Гражданском кодексе. Гражданский кодекс России. Проблемы. Теория. Практика. Сборник памяти С. А. Хохлова / отв. ред. А. Л. Маковский. – М., 1998.
420. Крижна В. М. Загальна характеристика договорів щодо розпоряджання майновими правами інтелектуальної власності / В. М. Крижна // Право України. – 2004. – № 9. – 68 с.
421. Нікольська Т. В. Місце договорів з розпорядження майновими правами інтелектуальної власності на торговельну марку в системі договорів / Т. В. Нікольська // Часопис київського університету права. – 2011. – № 3. – С. 205–209.
422. Падучак Б. М. Цивільно-правове регулювання відносин у сфері трансферу технологій [текст] : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.03 / Б. М. Падучак ; Нац. акад. наук України, Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького. – Київ, 2011. – 20 с.

423. Столярчук Н. М. Облік комерційного використання інноваційної продукції / Н. М. Столярчук // Облік і фінанси. – 2015. – №3 (69). – С. 55–61.
424. Бражна Л. В. Право ліцензійного використання нематеріальних активів: проблеми обліку / Л. В. Бражна // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 4. – С. 35–38.
425. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології : монографія / за заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Київ : Рута, 2013. – 606 с.
426. Валуев Б. И. Система хозяйственного учета в промышленности: вопросы теории и методологии : монография / Б. И. Валуев. – Одесса : Пальмира, 2012. – 216 с.
427. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія / В. М. Жук. – Київ : ННЦАЕ, 2009. – 648 с.
428. Задорожний З.-М. В. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів [текст] : монографія / З.-М. В. Задорожний, Л. Г. Семеген, Л. Т. Богуцька. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 237 с.
429. Макарова Н. Н. Концепции формирования учетной политики экономических субъектов [текст] : автореф. дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.12 / Н. Н. Макарова. – Йошкар-Ола, 2011. – 34 с.
430. Рожелюк В. М. Концептуальні основи обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства / В. М. Рожелюк, П. Н. Денчук // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 1. – С. 270–274. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_1_60
431. Сахчинская Н. С. Формирование и раскрытие учетной политики организации : монография / Н. С. Сахчинская. – Самара : Изд-во НОАНО ВРО СИБиУ, 2010. – 276 с.
432. Сисоєва І. Б. Облікова політика у формуванні інформації для управління в кондитерській промисловості України :

- автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І. Б Сисоєва ; Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль, 2013. – 19 с.
433. Шигун М. М. Розвиток теорії та методології моделювання системи бухгалтерського обліку [текст] : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / М. М. Шигун ; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – Київ, 2010. – 36 с.
434. Щирба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: [монографія] / М. Т. Щирба. – Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. – 340 с.
435. Вакун О. В. Облік і аналіз нематеріальних активів у будівельних підприємствах [текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук, спец. : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами екон. діяльності) / О. В. Вакун. – Івано-Франківськ : Прикарпатський нац. ун-т ім. В. Стефаника, 2013. – 20 с.
436. Денис В. П. Оперативний облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит / В. П. Денис; Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана». – Київ, 2007. – 19 с.
437. Ільченко О. О. Облік і аналіз витрат на інновації: управлінський аспект [текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / О. О. Ільченко; Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – Київ, 2009. – 21 с.
438. Кантаєва О. В. Бухгалтерський облік та аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методологія [текст] : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / О. В. Кантаєва; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2011. – 36 с.

439. Коржавина Е. Н. Учет и анализ вложений в инновационные проекты промышленных предприятий : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.12 / Е. Н. Коржавина; ГОУ ВПО «Марийский государственный технический университет». – Йошкар-Ола. – 2009. – 18 с.
440. Курбетдінова Л. Ю. Облік і аналіз інноваційної діяльності в підприємствах харчової промисловості [текст] : автореф. дис. ... канд. экон. наук, спец. : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Курбетдінова Л. Ю. – Харків : МОН, молоді та спорту Укр. Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі, 2012. – 20 с.
441. Шелест В. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.09 / В. С. Шелест; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. економ. ун-т ім. Вадима Гетьмана». – Київ : [Б.в.], 2014. – 20 с.
442. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» : Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020
443. Шевчук В. О. Методологічні проблеми обліку інтелектуальних благ в умовах становлення новітньої парадигми рахівництва / В. О. Шевчук // Облік і фінанси. – 2017. – № 2. – С. 70–78. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2017_2_12.
444. Андрощук Г. Правове регулювання ноу-хау / Г. Андрощук // Інтелектуальна власність. – 2004. – № 10. – С. 29–35.
445. Рубцова Е. М. Бухгалтерский учет процесса коммерциализации результатов научно-технической деятельности : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Е. М. Рубцова. – Нижний Новгород, 2015. – 205 с.

446. Філіппова С. В. Організаційно-економічне забезпечення комерціалізації результатів науково-технічних досліджень вищих навчальних закладів та їх наукових підрозділів, що сприяє інноваційному розвитку України : монографія / С. В. Філіппова, К. В. Ковтуненко, Л. О. Волощук, С. А. Нізяєва, І. О. Башинська; Одес. нац. політехн. ун-т. – Одеса : Ноулідж, Донец. від-ня, 2012. – 325 с.
447. Боримська К. П. Робочий план рахунків у системі облікової політики підприємства: принципи та підходи до формування. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vdnuet/econ/2010_4/Borimska.pdf
448. Юнацький М. О. Облікова політика в управлінні діяльністю корпоративних підприємств: організація та методика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / М. О. Юнацький. – Київ : ДССУ НАСОА. – 2016. – 20 с.
449. Гришко Н. В. Бухгалтерська модель обліку інноваційних витрат промислових підприємств / Н. В. Гришко, Ю. А. Скубак // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 1. – С. 242–248. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_1_54
450. Ющак Ж.М. Особливості обліку витрат інноваційної діяльності / Ж.М. Ющак // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – Вип. 3 (30). – С. 449–457.
451. Кірсанова В. В. Проблеми обліку інноваційної діяльності / В. В. Кірсанова, Т. О. Сухарева, О. М. Ковальова // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2011. – Вип. 41(2). – С. 216–221. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2011_41\(2\)_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2011_41(2)_36)
452. Левицька О. О. Облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / О. О. Левицька ; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». – Київ, 2009. – 20 с.

Список використаних джерел

453. Облік і внутрішній аудит інноваційної діяльності в науково-дослідних установах : монографія / [Н. М. Столярчук]. – Київ : ННЦ «ІАЕ», 2016. – 196 с.
454. Сизова О. А. Применение теории графов в различных видах научной деятельности / О. А. Сизова. – Баку, 2012. – 5 с.
455. Поляков А. В. Графы затрат : моделирование в микроэкономике / А. В. Поляков. – М. : Самполиграфист, 2014. – 420 с.
456. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z1365-14>
457. Біляченко О. Л. Бухгалтерський облік і контроль операцій з програмним забезпеченням : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / О. Л. Біляченко; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир. – 2011. – 21 с.
458. Давиденко І. Я. Інвентаризація нематеріальних активів / І. Я. Давиденко; Укр. акад. друкарства // Наук. зап. – 2006. – № 2. – С. 120–124.
459. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація і порядок виправлення помилок в бухгалтерському обліку нематеріальних активів / Дм. Л. Кузьмін // Міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 2(14). – С. 75–82.
460. Матвеева В. М. Инвентаризация и урегулирование инвентаризационных разниц / В. М. Матвеева, Г. В. Тимофеева. – М. : ИД ФКБ-ПРЕСС, 2000. – 160 с.
461. Лук'янюк Г. Особливості аудиту нематеріальних активів: матеріали першої спільної науково-практичної конференції спілки аудиторів України і ВУЗів (Кривий Ріг, 15 жовтня 2004 р.) / за ред. М. Л. Крапивка, В. Я. Нусінова. – Кривий Ріг : Мінерал, 2004. – 170 с.

462. Сави́ковская Е. В. Исключительные права на секреты производства (ноу-хау) и инвентаризация результатов научно-технической деятельности / Е. В. Сави́ковская. – Режим доступа : http://spbkkpp.org/wp-content/uploads/2010/11/CR-2010_18.pdf
463. Мэтью М. Р. Теория бухгалтерского учета : учебник / М. Р. Мэтью, М. Х. Б. Перера ; пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
464. Шпак А. П. Правові засади охорони права інтелектуальної власності у сфері освіти / А. П. Шпак // Право і Безпека. – 2014. – № 4. – С. 230–233. – Режим доступа : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pib_2014_4_48
465. Еннан Р. Проблеми правової охорони інтелектуальної власності / Р. Еннан // Інтелектуальна власність. – 2012. – № 10. – С. 42–50.
466. Візіренко С. В. Шляхи удосконалення обліку авторських та суміжних з ним прав / С. В. Візіренко, Ю. В. Котельницька // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 22. – С. 45–48. – Режим доступа : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2014_22_11
467. Афанасьєва К. О. Авторське право : практ. посіб. / К. О. Афанасьєва. – Київ : Атіка, 2006. – 224 с.
468. Право інтелектуальної власності : підручник / [О. І. Харитонова, Є. О. Харитонов, Т. С. Ківалова та ін.]; за ред. О. І. Харитонової. – Київ : Юрінком Інтер, 2016. – 540 с.
469. Коноваленко В. Операции с интеллектуальной собственностью: оформление, налогообложение. – Харьков : Центр «Консульт», 2007. – 296 с.
470. Нагорняк Г. Проблеми відображення в обліку прав користування об'єктами інтелектуальної власності у системі інноваційної діяльності та шляхи їх вирішення /

- Г. Нагорняк, І. Нагорняк // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 1(30). – С. 143–152.
471. Collier P. M. Accounting for managers: interpreting accounting information for decision making / P. M. Collier. – Wiley, 2015. – 544 p.
472. Серпенінова Ю. С. Франчайзинг: сутність та порядок відображення в обліку / Ю.С. Серпенінова // Вісн. Хмельн. нац. ун-ту. Економічні науки. – Хмельницький, 2014. – № 1. – С. 256–260.
473. Цеслів А. С. Комерційна концесія та суміжні договори: порівняльний аспект / А. С. Цеслів // Бізнес Інформ. – 2013. – № 6. – С. 351–355. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_6_62
474. Landes W., Posner R. The economic structure of intellectual property law / W. Landes, R. Posner. – The Belknap Press of Harvard University Press, 2003. – 442 p.
475. Цюцяк А. Сучасний стан обліку та оподаткування франчайзингових операцій підприємств ресторанного господарства / А. Цюцяк // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Економіка. – 2014. – Вип. 9. – С. 95–101. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_Ekon_2014_9_18
476. Височан О. С. Облік нарахування й сплати паушального внеску та періодичної частини роялті в системі франчайзингових правовідносин / О. С. Височан // Вісник Одеського національного університету. Сер. Економіка. – 2014. – Т. 19. – Вип. 3(4). – С. 134–138. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3\(4\)_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3(4)_32)
477. Перчук О. Особливості обліку операцій франчайзинг у підприємства-франчайзі / О. Перчук // Економічний вісник університету : зб. наук. праць. – 2010. – № 14. – С. 144–15.

478. Легенчук С. Ф. Франчайзинг как особая форма ведения бизнеса: идентификация объектов бухгалтерского учета / С. Ф. Легенчук, В. А. Иваненко // International Journal of New Economics and Social Sciences. – 2016. – № 1 (3). – С. 35–46.
479. Proposed Accounting Standards Update. Business Combinations (Topic 805). Accounting for Identifiable Intangible Assets in a Business Combination. – 2013. – Режим доступу : https://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage?cid=1176163067240&acceptedDisclaimer=true
480. Менеджмент, маркетинг та інтелектуальний капітал в глобальному економічному просторі : монографія / П. Г. Перерва [та ін.] ; наук. ред.: П. Г. Перерва, О. І. Савченка, В. Л. ТОВАЖНЯНСЬКОГО ; Нац. техн. ун-т «Харків. політехн. ін-т». – Харків : Цифрова друкарня № 1, 2012. – 700 с.
481. Серженік Я. С. Порівняльний аналіз обліку нематеріальних активів у Німеччині та Україні / Я. С. Серженік, Л. Л. Гевлич // Вісник студентського наукового товариства ДонНУ ім. Василя Стуса. – 2018. – Т. 1. – № 10. – С. 181–185.
482. Леонідов І. Л. Становлення основ теорії інтелектуальної власності / І. Л. Леонідов // Наукові праці ДонНТУ. Серія економічна. – 2007. – Вип. 31-1. – С. 217–223.
483. Ткаченко О. В. Розвиток оціночної діяльності в Україні / О. В. Ткаченко, М. В. Дьома, Я. В. Калініченко. – Режим доступу : http://www.confcontact.com/20101224/3_tkach.php
484. Тіманюк В. М. Управління процесами комерціалізації інтелектуальної власності у фармацевтичній галузі : автореф. дис. ... канд. фармац. наук : 15.00.01 / В. М. Тіманюк. – Харків : Б.в., 2007. – 21 с. – укр.
485. Грабова Н. Н. Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях [текст] : учеб. пособие для студ.

- вузов / Н. Н. Грабова, В. Н. Добровский. – Київ : А.С.К., 2004. – 624 с.
486. Банасько Т. М. Бухгалтерський облік і контроль нематеріальних активів: оцінка та порядок відображення : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Т. М. Банасько ; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2010. – 18 с.
487. Рейли Р. Оценка нематериальных активов [текст] / Р. Рейли, Р. Швайс; пер. с англ. – М. : Квинто-Консалтинг, 2005. – 761 с.
488. Беновська Л. Я. Оцінка нематеріальних активів підприємств та формування їх оптимального складу [текст] / Л. Я. Беновська // Вісник Університету банківської справи НБУ. – 2010. – №1 (7). – С. 235–238.
489. Рудь Н. Т. Оцінка вартості об'єктів інтелектуальної власності. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/nn/2002_2009/statti/vup11/11-2/13.pdf
490. Рибак О. М. Оцінка вартості інновацій в нематеріальні активи авіатранспортних підприємств / О. М. Рибак // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. – 2014. – Вип. 38. – С. 87–94. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ppei_2014_38_17
491. Олійник Я. В. Організація бухгалтерського обліку в умовах міжнародної інтеграції : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». – Київ, 2016. – 39 с.
492. Мартинів І. К. Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності у системі бухгалтерського обліку / І. К. Мартинів // Економічний вісник університету. – 2016. – Вип. 29/2. – С. 239–246.
493. Уманців Г. В. Облік об'єктів права інтелектуальної власності / Г. В. Уманців, І. К. Мартинів // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2017. – №4. – С. 139–157.

494. Мартинів І. К. Інтегральна оцінка ефективності процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Облік і фінанси. – 2018. – № 1. – С. 154–160.
495. Уманців Г. В. Інституційне регулювання комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / Г. В. Уманців, І. К. Мартинів // Економічна теорія і право. – 2018. – № 4. (35). – С. 136–153.
496. Олендій О. Т. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів / О. Т. Олендій, І. К. Мартинів (Шушакова) // Інноваційна економіка. – 2013. – № 5. – С. 291–297.
497. Шушакова І. К. Управлінський облік нематеріальних активів на вітчизняних підприємствах / І. К. Шушакова, О.Т. Олендій // Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. – Вип. 2/6. Т.19. – 2014. – С. 135–140.
498. Martyniv I. Organization of Accounting of the Commercialization Intellectual Property Objects / I. Martyniv // Economics and Finance. – 2016. – № 9. – P. 22–28.
499. Бузак Н. І. Нематеріальні активи: проблеми оцінки та визнання / Н. І. Бузак, І. К. Шушакова // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: матеріали III Міжнар. студ. наук. інтернет-конф., 25 листопада 2011 р.; ред. кол.: О.О. Шубін [та ін.]. – Донецьк, Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. Туган-Барановського, 2011. – Т. 1. – С. 164–167.
500. Шушакова І. К. Удосконалення методики оцінки нематеріальних активів в умовах ринкової економіки / І. К. Шушакова // Кримський економічний вісник. – 2013. – № 5. – С. 310–313.
501. Фоміна О. В. Методи та стан наукових досліджень нематеріальних активів для потреб обліку / О. В. Фоміна, І. К. Шушакова // Соціально-економічний розвиток суспільства в контексті інтеграційних процесів: зб. тез

- наук. робіт учасників міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 1–2 листопада 2013 р.). – ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». – У 2 ч. – Одеса : ЦЕДР, 2013. – Ч. 2. – С. 97–101.
502. Шушакова І. К. Теоретико-методологічні засади організації обліку нематеріальних активів / І. К. Шушакова // Регіональна економіка та проблеми муніципального розвитку : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 7–8 лютого 2014 р.). – У 2 ч. – Київ : ГО «Київський економічний науковий центр», 2014. – Ч. 2. – С. 79–82.
503. Шушакова І. К. Тлумачення категорії «нематеріальні активи» у вітчизняному законодавстві / І. К. Шушакова // Міжнародне економічне співробітництво: принципи, механізми, ефективність : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 5–6 грудня 2014 р.). – У 4 ч. – Київ : ГО «Київський економічний науковий центр», 2014. – Ч. 4. – С. 64–66.
504. Мартинів І. К. Методологічні засади бухгалтерського обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Економічний механізм управління інноваціями: методологія, теорія і практика : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 16–17 вересня 2016 р.) / ГО «Львівська економічна фундація». – Львів : ЛЕФ, 2016. – С. 127–130.
505. Мартинів І. К. Законодавче регулювання оцінки об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації / І. К. Мартинів // Стратегія розвитку України: економічний та гуманітарний виміри : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Київ : «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. – С. 168–170.
506. Мартинів І. К. Документальне забезпечення комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та

- аудиту : тези доповідей інтернет-конференції, 24–25 травня 2016 р. – Хмельницький : ХКТЕІ, 2016. – С. 275–279.
507. Мартинів І. Оцінка об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації / І. Мартинів // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф. 3 грудня 2016 р. / відп. ред. І. Б. Садовська. – Вип. 10. – Ч. 1. – Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2016. – С. 107–109.
508. Martyniv I. Evaluation of Intellectual Property for Accounting Purposes / I. Martyniv / Формування ефективної моделі розвитку підприємства в умовах ринкової економіки : тези IV Міжнар. наук.-практ. конф. (24–25 лист. 2016 р.) – Житомир : ЖДТУ, 2016. – С. 124–125.
509. Мартинів І. К. Інноваційний ризик у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту : тези доповідей II Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., 24–25 травня 2017 р. – Хмельницький : ХКТЕІ, 2017. – С. 173–177.
510. Мартинів І. К. Теоретичні та організаційні аспекти аналізу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // Творчий пошук молоді – курс на ефективність : тези доп. VIII Міжнар. наук.-теорет. інтернет-конф. молодих учених, аспірантів, студентів, 21 березня 2017 р. – Хмельницький : «ХКТЕІ», 2017. – С. 144–147.
511. Мартинів І. К. Зовнішні та внутрішні фактори впливу на процес комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності / І. К. Мартинів // International scientific-practical conference integration of business structures: strategies and technologies. – Tbilisi, Georgia: Baltija Publishing. – 2018. February 23. – P. 161–165.

ДОДАТКИ

Підходи до визначення поняття «інновація»

№ п/п	Джерело	Сутність поняття
1	Пригожин А. И. Нововведения: стимулы и препятствия / А. И. Пригожин. – М. : Проспект, 2009. – 52 с.	Інновація – цілеспрямовані зміни, що вносять до організації нові стабілізуючі складові, що можуть тиражуватися у своїй основі
2	Зуб А. Т. Стратегическая эквивалентность в организационном управлении // Государственное управление в XXI веке: традиции и инновации. – М., 2011. – С. 13–22	Інновація – процес вироблення інноваційних ідей, концепцій, які знаходять застосування на підприємстві
3	Орлов А. И., Орлова Л. А. Современные подходы к управлению инновациями и инвестициями // Экономика XXI века. – 2002. – № 12. – С. 3–26	Інновація – результат прийнятого рішення, що засновані на різних видах рішень – науково-технічних та організаційних
4	Инновационный процесс: организация и маркетинг. дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.05 / Н. Н. Молчанов. – СПб., 1995. – 379 с.	Інновація – новий продукт або послуга, спосіб їх виробництва, нововведень у різних сферах, тобто будь-яке удосконалення, що забезпечує економію витрат або створює умови для такої економії
5	Асаул А. Н., Карпов Б. М., Перевязкин В. Б., Старовойтов М. К. Модернизация экономики на основе технологических инноваций. – СПб. : АНО ИПЭВ, 2008. – 606 с.	Інновація – оригінальний прояв НТП, яке має елементи новизни, є результатом творчої діяльності, втіленої у формі нового або модернізованого продукту, технологічного процесу, який володіє здатністю задовольнити виробництво товарів або послуг, задовольняючих ринковий попит та ефект

Додатки

Продовження дод. А.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття
6	Санто Б. Инновация как средство экономического развития / Общ. ред. и вступл. Б. В. Сазонова. – М. : Прогресс, 1990. – 296 с.	Інновація – суспільно-економічний процес, який через практичне використання винаходів, ідей та технологій призводить до отримання додаткового доходу
7	Шумпетер И. Теория экономического развития: Исследования предпринимательской прибыли, капитала, кредита и цикла конъюнктуры. – М. : Прогресс, 1982. – 455 с.	Інновація – нова науково-організаційна комбінація виробничих факторів, мотивованих підприємницьким духом
8	<i>Pavitt K. (2006). Innovation Processes // Nelson R. R., Mowery D. C., Fagerberg J. (eds.) The Oxford Handbook of Innovation. – Oxford : Oxford University Press. – P. 86–114</i>	Інновація – комплекс дій (технічних, промислових чи торгових), які направлені на виведення на ринок нового або удосконаленого виробу або технологічного процесу
9	Твисс Б. Управление научно-техническими нововведениями: сокр. К пер. с англ. / авт. предисл. и науч. ред. Ф. Пузыря. – М. : Экономика, 1989. – 271 с.	Інновація – процес, у якому винаходи та нові ідеї набувають економічного змісту
10	Морозов Ю. П. Инновационный менеджмент : учеб. пособие для вузов / Ю. П. Морозов, А. И. Гаврилов, А. Г. Городков. – М. : Юнити-Дана, 2003. – 471 с.	Інновація – це процес розробки, освоєння, експлуатації та вичерпання виробничо-економічного і соціального потенціалу, що лежить в основі новації
11	Инновационный менеджмент: [учеб. пособие для студ. вузов, обучающ. по спец. «Менеджмент»] / [С. Д. Ильенкова, Л. М. Гохберг, С. Ю. Ягудин и др.]. – М. : ЮНИТИ, 2000. – 328 с.	Інновація – це комплексний процес створення, розповсюдження й використання нововведення, яке сприяє розвитку та підвищенню ефективності роботи підприємства, а також задоволенню певних потреб

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження дод. А.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття
12	Черваньов Д. М. Менеджмент інноваційно-інвестиційного розвитку підприємств України / Д. М. Черваньов, Л. І. Нейкова. – Київ : Знання, 1999. – 514 с.	Нововведення – процес доведення наукової ідеї чи технічного винаходу до стадії практичного використання, що приносить дохід
13	Чухрай Н. І. Трансфер і комерціалізація технологічних інновацій / Н. І. Чухрай // Економіка пром-сті. – 2002. – №3. – С. 160–166	Інновація – це зміни у процесах, таким чином старі товари виготовляються новими способами. Новинки, спричинені інноваціями, можуть мати місце у сфері послуг чи в системах управління та маркетингу, завдяки яким товари та послуги створюються та розповсюджуються
14	Авсянников Н. М. Инновационный менеджмент : учебное пособие / Н.М. Авсянников. – М. : Изд-во РУДН, 2002. – С. 175	Інновація (нововведення) – це результат практичного або науково-технічного освоєння нововведення
15	Фатхутдинов Р. А. Инновационный менеджмент : учебник для вузов / Р. А. Фатхутдинов / Стандарт третьего поколения. – 6-е изд. – СПб. : Питер, 2012. – 448 с.	Інновація – це кінцевий результат впровадження нововведення з метою зміни об'єкта управління й отримання економічного, соціального, екологічного, науково-технічного або іншого виду ефекту
16	Медынский В. Г. Инновационный менеджмент : учебник / В. Г. Медынский. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 295 с.	Інновація – це об'єкт, впроваджений у виробництво в результаті проведеного наукового дослідження або зробленого відкриття, якісно відмінний від попереднього аналога
17	Минниханов Р. Н. Инновационный менеджмент в АПК / Р. Н. Минниханов, В. В. Алексеев, Д. И. Файзрахманов, М. А. Сагдиев. – М. : Изд-во МСХА, 2003. – 432с.	Інновація – це кінцевий результат наукового дослідження або відкриття, якісно відмінний від попереднього аналога і впроваджений у виробництво

Додатки

Продовження дод. А.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття
18	<p>Степаненко Д. М. Класифікація інновацій и ее стандартизація / Д. М. Степаненко // Інновації. – 2004. – №7. – С. 77–79</p>	<p>Інновація – це створювані нові або вдосконалені технології, види продукції, або послуги, а також рішення виробничого, адміністративного, фінансового, юридичного, комерційного або іншого характеру, результатом їх впровадження і подальшого практичного застосування є позитивний ефект господарської діяльності</p>
19	<p>Антонюк Л. Л. Інновації: теорія, механізм розробки та комерціалізації : [монографія] / Л. Л. Антонюк, А. М. Поручник, В. С. Савчук. – Київ : КНЕУ, 2003. – 394 с.</p>	<p>Інновація – це нове явище, новаторство або будь-яка зміна, яка вноситься суб'єктом господарювання у власну діяльність із метою підвищення своєї конкурентоспроможності на внутрішньому і на зовнішньому ринках</p>
20	<p>Валдайцев С. В. Оцінка бізнеса и інновацій / С. В. Валдайцев. – М. : Інформаційно-видавничий дім «Філін», 1997. – 336 с.</p>	<p>Інновація (нововведення) – це освоєння нової продуктової лінії (тобто сукупності контрактів на збут продукту і постачання покупними ресурсами, а також необхідних матеріальних і нематеріальних активів), заснованої на спеціально розробленій оригінальній технології, що спроможна вивести на ринок продукт, який задовольняє незабезпечені існуючою пропозицією потреби</p>
21	<p>Бездудный Ф. Ф. Сущность понятия инновация и его классификация Ф. Ф. Бездудный, Г. А. Смирова, О. Д. Нечаева // Інновації. – 1998. – № 2–3. – С. 3–13</p>	<p>Інновація – це процес реалізації нової ідеї в будь-якій сфері життєдіяльності людини, що сприяє задоволенню існуючої проблеми на ринку та забезпечує економічний ефект</p>

Продовження дод. А.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття
22	Володін С. А. Теоретико-методологічні та організаційні засади інноваційного провайдингу на наукоємному аграрному ринку / С. А. Володін. – Київ : Нічлава, 2007. – 384 с.	Інновація – це комплексний процес впровадження і використання результатів науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, спрямований на задоволення конкретних суспільних потреб з метою отримання певного ефекту (економічного, екологічного, соціального, науково-технічного, інтегрального), який потребує значної концентрації інвестиційних та управлінських ресурсів для свого досягнення
23	Дацій О. І. Розвиток інноваційної діяльності в агропромисловому виробництві України / О. І. Дацій. – Київ : ННЦ ІАЕ, 2004. – 428 с.	Інновація – це проведення зміни в техніці, технології, організації, екології, економіці, а також у соціальній сфері з метою одержання економічного ефекту на основі задоволення певних суспільних потреб
24	Покотилова В. І. Управління інноваційною діяльністю в аграрному виробництві: монографія / В. І. Покотилова. – Київ : ННЦ ІАЕ, 2008. – 304 с.	Інновація – це позитивна зміна, яка є результатом цілеспрямованої діяльності конкретних осіб, колективів, організацій і т.п. Інновація на рівні функціонування щодо відособлених систем – це зміна, яка дозволяє підвищити ефективність функціонування системи
25	Кулагин А. С. Немного о термине «инновация» / А. С. Кулагин // Инновация. – 2004. – № 7. – С. 56–59	Інновація – це нова або покращена продукція (товар, робота, послуга), спосіб (технологія) її виробництва або застосування, нововведення або вдосконалення в сфері організації і (або) реалізації продукції, що забезпечує економічну вигоду, створює умови для такої вигоди або покращення споживчих якостей продукції (товару, роботи, послуги)

Додатки

Закінчення дод. А.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття
26	Кокурин Д.И. Инновационная деятельность / Д.И. Кокурин. – М. : Экзамен, 2001. – 576 с.	Інновація – це результат діяльності по оновленню, перетворенню попередньої діяльності, що призводить до заміни одних елементів іншими або доповненню існуючих новими
27	Князева Е. Н. Синергетический вызов культуре / Е. Н. Князева // Синергетическая парадигма. – М., 2000. – С. 243–261	Інновація – це система, сукупність суб'єктів і об'єктів, що взаємодіють у процесі створення і реалізації інноваційної продукції, яка має головну змістовну характеристику – новизну і частини – старе, сучасне, нове
28	Сучасний тлумачний словник української мови: 50000 слів / За заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. – Харків: Школа, 2006. – 832 с.	Інновація – це комплекс заходів для впровадження в економіку нової техніки, технології та ін.
29	Авторське твердження	Інновація – кінцевий результат інтелектуальної діяльності, завдяки якому створено або вдосконалено інноваційну продукцію, з метою використання у діяльності суб'єкта господарювання для отримання соціально-економічних переваг

**Тлумачення поняття «інтелектуальна власність»
у наукових школах**

Ознаки	Наукова школа		
	Марксистська	Неокласична	Інституціональна
<i>Засновники</i>	К. Маркс, Ф. Енгельс	К. Менгер, Ф. Візер, Е. Бем-Баверк, У. Джевонс, Л. Вальрас	Дуглас С. Норт
<i>Економічний зміст</i>	Система об'єктно обумовлених, історично мінливих відносин між суб'єктами господарювання, що відображають привласнення засобів виробництва та його результатів	Свідомі вольові взаємозв'язки юридичних і фізичних осіб з приводу привласнення нематеріальних благ, що закріплюються правовою системою	Санкціоновані поведінкові відносини між людьми з приводу існування інтелектуальних благ, які стосуються їх використання
<i>Юридичний зміст</i>	Фікція, що відображає реальні економічні відносини	Неподільний моноліт	Сукупність правочинностей
<i>Сфера виникнення</i>	Сфера виробництва (духовного) в процесі створення	Сфера обміну (ринок інтелектуальної власності при добровільному обміні)	Юридична система (як імітатор ринку)
<i>Характер</i>	Об'єктивно, історично мінлива	Священна і недоторкана, необмежена і неподільна	Гнучка, пластична, безкінечно комбінована й рекомбінована
<i>Місце в економічній системі</i>	Основа економічних відносин	Юридична оболонка	Інститут першого порядку (системоутворюючий)
<i>Форма реалізації</i>	Експлуатація найманих робітників	Договірна форма	Державна специфікація й захист прав власності
<i>Об'єкти</i>	Матеріальні, результати духовного виробництва	Економічні блага (матеріальні, нематеріальні)	Рідкісні блага (матеріальні об'єкти, права людини)
<i>Суб'єкти</i>	Одна особа, колектив, держава, суспільство	Індивід, сім'я, фірма	Індивід
<i>Формалізація (закріплення)</i>	Закони, постанови, розпорядження	Закони, контракти	Закони, правила, традиції, звичаї, норми
<i>Класифікація форм</i>	За принципом суспільно економічної інформації	Приватна власність є єдиною можливою	За організаційно-правовою формою реалізації

Джерело: сформовано авторами на основі [34, 482].

Підходи до визначення сутності «інтелектуальна власність» у науковій літературі

№ п/п	Автор	Визначення сутності
1	В. Потехіна	ІВ – сукупність прав на нематеріальні активи, що є результатом інтелектуальної діяльності
2	В. Дроб'язко, Р. Дроб'язко	ІВ означає закріплені законом права, які є результатом інтелектуальної діяльності у промисловій, науковій, літературній і художній галузях
3	Л. Федулова	ІВ – будь-який творчий витвір або винахід; майно, що не сприймається на дотик і може бути захищено правом інтелектуальної власності
4	І. Дахно	Створення об'єктів ІВ, особливо на замовлення працедавця – це є що інше, як використання особистого чинника виробництва
5	І. Мікульонок	ІВ, як право на результати розумової діяльності людини, – благо нематеріальне, зберігається за його творцями й може використовуватись іншими особами лише за узгодженням з ними, крім випадків, зазначених у законодавстві
6	С. Гордієнко	ІВ – це матеріальні чи нематеріальні нові знання, які належать юридичній чи фізичній особі
7	С. Ожегов, Н. Швецова	ІВ – продукт будь-якої розумової праці, що охороняється законом
8	В. Антонов	ІВ – це права на результати розумової діяльності людини у науковій, художній, виробничій, інформаційно – технологічній, комп'ютерній та в інших сферах, які є об'єктом цивільно-правових відносин у частині права кожного володіти, користуватися і розпоряджатися результатами своєї інтелектуальної, творчої діяльності
9	Г. Черевко	ІВ (результати інтелектуальної діяльності) є результатом інтелектуальної й творчої діяльності, який відповідає вимогам чинного законодавства
10	В. Базилевич, В. Ільїн	ІВ – система відносин, що виникають з приводу привласнення ідеальних об'єктів, виражених у об'єктивованих інтелектуальних продуктах, втілених у науково-технічних, літературних та мистецьких творах
11	Л. Осмятченко	ІВ – це результат людської розумової праці, яка є товаром і капіталом (у результаті комерціалізації) в різних сферах суспільства (культура, наука, промисловість, інші галузі), що охороняється законом, може ліцензуватись, приносити економічну вигоду та бути об'єктом обліку і контролю
12	А. Чистякова	ІВ – результат індивідуальної чи колективної інтелектуальної, творчої діяльності, може бути виражений у матеріальній формі, яка підлягає правовій охороні, та володіння, користування і розпоряджання яким, без загрози для суспільства, може забезпечувати конкурентні переваги та додаткову вартість його суб'єкта
13	А. Чухно	ІВ – особлива форма власності, оскільки вона створюється творчою, інтелектуальною працею і є ідеальним творінням, що ґрунтується на матеріальних носіях
14	К. Ідріс	ІВ – комерційне застосування творчої думки для розв'язання технічного або художнього завдання. Вона не є продуктом сама по собі, а являє собою особливу ідею, що стоїть за цим продуктом, або спосіб, яким ця ідея виражена, або ж відмітний характер того, як цей продукт названий або описаний
15	Авторське твердження	ІВ – результат інноваційної діяльності, здатний до подальшої комерціалізації з метою забезпечення отримання додаткових прибутків, врахування та задоволення потреб держави, людини та суспільства

Джерело: сформовано авторами на основі [4, 44, 46, 51, 63].

Аналітичні дані реєстрації договорів щодо розпорядження майновими правами промислової власності в Україні у 2010–2017 рр. в розрізі видів договорів

Вид договору	Кількість реєстрацій															
	Винаходи				Корисні моделі				Промислові зразки				Знаки для товарів і послуг			
	2010	2015	2016	2017	2010	2015	2016	2017	2010	2015	2016	2017	2010	2015	2016	2017
Усього	223	179	148	122	197	121	111	116	70	107	70	125	1395	1679	1823	1747
Невиключні ліцензії	5	1	3	3	13	2	4	15	4	3	4	15	133	74	50	119
Виключні ліцензії	4	–	4	3	6	3	2	6	1	1	1	2	54	30	31	22
Одиничні ліцензії	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	3	–	2	1
Передача права	75	103	96	94	55	51	55	69	65	103	62	108	1205	1575	1740	1605
«Відкриті» ліцензії	139	75	45	22	123	65	50	26	–	–	3	–	–	–	–	–

Джерело: [86].

Сутність поняття «комерціалізація» у наукових розробках

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
1	Мешко Н. П. Комерціалізація результатів науково-дослідної діяльності у сфері міжнародного науково-технічного обміну / Н. П. Мешко, П. В. Робота // Економічний простір. – 2008. – № 12/1. – С. 40–46	Комерціалізація результатів науково-технічної діяльності – це взаємовигідні дії всіх учасників процесу перетворення результатів інтелектуальної праці у ринковий товар з метою отримання прибутку чи іншої ринкової вигоди
2	Базилевич В. Д. Інтелектуальна власність : підручник / В. Д. Базилевич. – Київ : Знання, 2006. – 431 с.	Комерціалізація інтелектуальної власності – це відносини з приводу використання інтелектуальної власності в ринковій економіці, які набувають інституційного оформлення в угодах щодо прав на об'єкти інтелектуальної власності як специфічного товару, введеного у господарський оборот
3	Бут С. Ю. Сучасний стан і проблеми формування та розвитку організаційно-економічного механізму комерціалізації інноваційної діяльності в Україні / С. Ю. Бут, І. О. Совершенна // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. – № 21. – С. 20–23	Комерціалізація технологій – це будь-яка діяльність, яка створює дохід від використання результатів наукових досліджень
4	Махнуша С. М. Проблеми вартості оцінки та комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності у контексті маркетингу інновацій / С. М. Махнуша // Механізм регулювання економіки. – 2009. – Т. 2. – № 3 – С. 49–55	Комерціалізація – створення об'єктів ІВ з метою використання, впровадження та принесення певної користі, додаткового прибутку

Продовження дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
5	<p>Кам'янська О. В. Визначення комерційного потенціалу об'єктів інтелектуальної власності: (Проблеми системного підходу в економіці) / О. В. Кам'янська, О. С. Чікіна // Електронне наукове фахове видання. – 2009. – № 4. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2009_4/Chikina_409/htm</p>	<p>Комерціалізація ІВ – це відносини з приводу використання ІВ у ринковій економіці, які набувають інституційного оформлення в угодах щодо прав на ОІВ як специфічного товару, введеного у господарський обіг. Тобто комерціалізацією ІВ є взаємовигідні дії всіх учасників процесу перетворення результатів інтелектуальної праці у ринковий товар з метою отримання прибутку чи іншої ринкової вигоди</p>
6	<p>Concurrent Commercialization and New-Product Adoption for Construction Products : матеріали конф. «The construction and building research conference of the Royal Institution of Chartered Surveyors» COBRA 2008) / P. Andrew McCoy, Dr. Ralph Badinelli, Dr. C. Theodore Koebel, Dr. Walid Thabet // Dublin Institute of Technology, Dublin, 4–5 September 2008; редкол.: Kate Carter [та ін.]. – Назва з екрана. – http://www.rics.org/site/download_feed.aspx?fileID=3439&fileExtension=PD</p>	<p>Комерціалізація – скоординовані технічні та бізнесовий процеси прийняття рішень (і в результаті дії), необхідних для успішної трансформації нового продукту або послуги від концепції до ринку</p>
7	<p>Ступнікер Г. Л. Комерціалізація інтелектуальної власності як інструменту управління інтелектуальним капіталом / Г. Л. Ступнікер // Економічний простір. – 2008. – № 15. – С. 163–170</p>	<p>Комерціалізація ОІВ – процес активної реалізації технологічного капіталу підприємства як складової його інтелектуального капіталу з метою підвищення прибутку та забезпечення зростання ринкової капіталізації підприємства</p>

Продовження дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
8	Дорофеева В. В. Проблема коммерциализации инновационных разработок предприятий Сибирского региона / В. В. Дорофеева // Известия ИГЭА. – 2010. – № 5(73). – С. 57–60	Комерціалізація інновацій – діяльність з продажу або сприяння продажу інноваційних товарів і послуг
9	Пушкаренко А. Б. Коммерциализация научно-технических разработок как составляющей элемент инновационной деятельности научно-образовательных учреждений / А.Б. Пушкаренко // Известия Томского политехнического университета. – 2004. – Т. 307. – № 3. – С. 137–141	Комерціалізація – модернізація в інтересах конкретного споживача та максимально швидке виведення на ринок створених у ВНЗ наукових розробок
10	Завгородній А. Г. Финансово-экономичный словарь / А. Г. Завгородний, Г. Л. Вознюк. – Львів : Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2005. – 174 с.	Комерціалізація – це широке використання комерційних засад в економіці, зростання кількості комерційних структур; підпорядкування діяльності підприємства виключно меті отримання прибутку
11	Денисюк В. А. Комерціалізація результатів наукових дослідних робіт: проблеми та перспективи / В. А. Денисюк // Вісн. НАН України. – 2006. – №5. – С. 39–53	Комерціалізація НДДКР – сукупність способів і дій для реалізації результатів наукових досліджень у нові чи вдосконалені види промислової продукції, обладнання або технології, методи управління й організації, що задовольняють нові споживчі потреби; поширення такої продукції на ринку для отримання прибутку або досягнення інших факторів успіху

Продовження дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
12	Румянцев А. А. Стратегические инновации – путь к технологическому прорыву в экономике / А. А. Румянцев // В мире научных открытий. – 2010. – Ч. 2. – №5 (11). – С. 29–32	Комерціалізація – взаємодія наукових і виробничих підприємств в частині тих пропозицій, які мають плагоспроможний попит на ринку
13	Матковская Я. С. Коммерциализация – предмет экономической теории (является ли коммерциализация предметом экономической теории?) / Я. С. Матковская, Ю. А. Мальцева // Вестник УГТУ-УПИ. – 2010. – № 5. – С. 4–11	Комерціалізація – діяльність суб'єкта економіки, що комерціалізує інновацію з метою отримання технологічного прибутку
14	Bandarian R. Evaluation of commercial potential of a new technology at the early stage of development with fuzzy logic / Bandarian Reza // Journal of Technology Management and Innovation. – 2007. – Volume 2, Issue 4. – P. 73–85	Комерціалізація – процес переміщення технології або інноваційної концепції від стадії ідеї до ринку
15	Економічна енциклопедія: в 3 т. / гол. ред. ради Б.Д. Гаврилишин. – Київ : Видавничий центр «Академія», 2000. – Т. 1: А (абандон) – К (концентрація виробництва) / Редкол.: Б.Д. Гаврилишин, відп. ред. С.В. Мочерний, заст. відп. ред. О.А. Устенко та ін. – 2000. – 864 с.	Комерціалізація – підпорядкування діяльності підприємства, установи або організації меті отримання прибутку; процес розширення комерційних засад в економіці та збільшення кількості комерційних організацій
16	Жиц Г. И. Коммерциализация новшеств и инновационный трансфер: некоторые подходы к трактовке понятий / Г. И. Жиц, М. Н. Квашина // Инновации. – 2006. – № 11 (98). – С. 47–51	Комерціалізація технологій – перетворення результатів науково-технічної діяльності в товар та їх ефективну реалізацію в промислових масштабах

Продовження дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
17	<p>Прохоров А.Н. Зарубежный опыт построения процесса коммерциализации интеллектуальной собственности / А.Н. Прохоров // Вестник Тюменского гос. ун-та. – 2011. – № 11. – С. 66–70</p>	<p>Комерціалізація інтелектуальної власності – це процес виділення коштів на створення об'єктів інтелектуальної власності та подальшого контролю за їх витрачанням, включаючи оцінку і передачу завершених і освоєних у промислових умовах результатів інтелектуальної діяльності</p>
18	<p>Ковтуненко К. В. Обліково-аналітичне забезпечення процесу комерціалізації результатів науково-дослідної діяльності вищих навчальних закладів : монографія / К. В. Ковтуненко. – Донецьк : Вид-во «Ноулідж» (донецьке відділення), 2012. – 148 с.</p>	<p>Комерціалізація технологій – це елемент технологічного процесу, при якому споживач (покупець) виплачує винагороду власникові (який може бути, а може і не бути розробником) технології в тій або іншій формі і розмірах, визначуваних взаємоузгодженими договірними умовами, тобто припускає отримання економічного ефекту від реалізації науково-технологічної розробки</p>
19	<p>Філіппова С. В. Особливості процесу комерціалізації інноваційних розробок промислового підприємства : монографія / С. В. Філіппова, Ю. В. Ковтуненко. – Луганськ : Вид-во «Ноулідж», 2013. – 214 с.</p>	<p>Комерціалізація – це процес перетворення інноваційної розробки в інноваційний продукт, який має певні властивості, переваги та цінність для споживачів, здатний забезпечити стійкий попит з метою отримання тривалого комерційного ефекту</p>

Продовження дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
20	Зинов В. Г. Управление интеллектуальной собственностью : учеб. пособие / В. Г. Зинов. – М. : Дело, 2003. – 512 с.	Комерціалізація нововведення (трансферу технологій) являє собою процес виведення нововведення на ринок, передачі інформації, призначеної для використання і досягнення будь-якої мети, або ж знання про те, як зробити що-небудь
21	Цибинога М. О. Організаційний механізм процедури комерціалізації інновацій / М. О. Цибинога, О. В. Старкова, Л. А. Гнучих // Системи обробки інформації. – 2011. – № 2 (92). – С. 273–276	Комерціалізація – це процес перетворення знань у продукт, послугу або діяльність, які можуть бути використані з метою отримання прибутку. Вона містить комплекс організаційно-економічних заходів, спрямованих на отримання прибутку від ринкової реалізації наявних знань у певній сфері науки і техніки
22	Монастырный Е. А. Ресурсный подход к построению бизнес-процессов и коммерциализации разработок / Е. А. Монастырный, Я. Н. Грик // Инновации. – 2004. – № 7. – С. 85–87	Комерціалізація інновації – отримання доходу від її продажу або використання у власному виробництві
23	Козметский Дж. Вызов технологических инноваций на пороге новой эры общемировой конкуренции / Дж. Козметский // Трансфер технологий и эффективная реализация инноваций / под. ред. Н. М. Фонштейн. – М. : АНХ, 1999. – С. 11–12	Комерціалізація – процес, за допомогою якого результати наукових досліджень і дослідно-конструкторських розробок (НДДКР) своєчасно трансформуються в продукти і послуги на ринку

Продовження дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
24	Трансфер технологій и эффективная реализация инноваций / Общ. ред. и состав. Н. М. Фонштейн – М. : АНХ, 1999. – 296 с.	Комерціалізацію наукових розробок і технологій однозначно пов'язують з інноваційним процесом, в ході якого науковий результат чи технологічна розробка реалізуються з отриманням комерційного ефекту. Комерціалізація – це остання фаза інноваційного процесу, коли ринку пропонуються результати як готовий інноваційний продукт
25	Калиниченко М. П. Маркетинг комерціалізації результатів інноваційної діяльності в промисловості / М. П. Калиниченко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2012. – № 3. – С. 43–50	Комерціалізація – це процес проникнення інтересів бізнесу в нові сфери діяльності, де до нього ринкові відносини не існували, це – процес формування ринків у тих напрямках діяльності людини, які раніше були неприбутковими, а завдяки інноваціям стали ефективними (насамперед почали приносити прибуток) або утворили
26	Денисюк В. А. Комерціалізація результатів науково-дослідних робіт: проблеми і перспективи / В. А. Денисюк // Вісн. НАН України. – 2006. – № 5. – С. 39–53	Комерціалізація науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) – сукупність способів і дій для реалізації результатів наукових досліджень у нові чи вдосконалені види промислової продукції, обладнання або технології, методи управління й організації, що задовольняють нові споживчі потреби; поширення такої продукції на ринку для отримання прибутку чи досягнення інших факторів успіху

Закінчення дод. В.1

№ п/п	Джерело	Сутність поняття «комерціалізація»
27	Коробко В. М. Управління комерціалізацією інноваційної продукції аграрного сектору: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03 / В. М. Коробко. – Київ, 2009. – 20 с.	Комерціалізація – діяльність, спрямована на підвищення вартості, корисності результатів науково-технічної та інноваційної діяльності та бізнесового процесу прийняття рішень для досягнення цільового результату інновації, задоволення суспільних потреб та отримання соціально-економічних вигід від використання та поширення інноваційної продукції аграрного сектору в сучасних умовах
28	Авторське твердження	Комерціалізація об'єктів інтелектуальної власності – впорядкована послідовність взаємозв'язаних дій та операцій щодо створення (розробки), використання та передавання майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності з метою отримання економічних вигід та формування соціального ефекту

Способи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності

Способи комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	
Використання у власному виробництві	Використання об'єктів інтелектуальної власності вважається найефективнішим способом комерціалізації, оскільки весь прибуток, що генерується об'єктами інтелектуальної власності у процесі виробництва товарів або послуг, залишається на підприємстві
Внесення до статутного капіталу іншого підприємства	Дозволяє брати участь у організаційно-управлінських процесах і отримувати певні прибутки залежно від розміру вкладених прав. Тобто такого роду права становлять на сьогодні додаткову ринкову вартість підприємства і може бути формою участі у капіталі інших підприємств, приносячи в результаті реальну вигоду власникові
Інжиніринг	Надання послуг (виконання робіт) із складення технічних завдань, проектних пропозицій, проведення наукових досліджень і техніко-економічних обстежень, виконання інженерно-розвідувальних робіт з будівництва об'єктів, розроблення технічної документації, проектування та конструкторського опрацювання об'єктів техніки і технології, надання консультації та авторського нагляду під час монтажних та пусконаладжувальних робіт, а також надання консультацій, пов'язаних із такими послугами
Технічна допомога	Об'єкт контракту – невідчутний товар – технічні послуги, виконання досліджень, навчання та підготовка кадрів, наявність елементів інжинірингових послуг, підрядних робіт, контрактів на оренду приладів та інструментів
Комерційна концесія	За договором комерційної концесії одна сторона (правоволоділець) зобов'язується надати другій стороні (користувачеві) за плату користування відповідно до її вимог комплексом належних цій стороні прав з метою виготовлення та (або) продажу певного виду товару та (або) надання послуг. Предметом договору комерційної концесії є право на використання об'єктів інтелектуальної власності (торговельних марок, промислових зразків, винаходів, творів, комерційних таємниць тощо), комерційного досвіду та ділової репутації
Лізинг	Дозволяє надавати право користування обладнанням, приладами, верстатами, які виконані на винахідницькому рівні і охороняються відповідним охоронним документом

Джерело: сформовано авторами на основі [69, 165, 168, 389].

Види оцінки об'єктів інтелектуальної власності

Ознака	Вид оцінки			Судово-експертна
	Бухгалтерська	Незалежна		
Законодавче підрунтя	<p>ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», ПСБО 8 «Нематеріальні активи», ПСБО 19 «Об'єднання підприємств», МСФЗ 38 «Нематеріальні активи», МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», Концептуальна основа фінансової звітності, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів</p>	<p>ЗУ «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», НСО №4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»</p>	<p>ЗУ «Про судову експертизу»</p>	
Трактування поняття «оцінка»	<p>Оцінювання (оцінка) – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися і відображатися елементи фінансових звітів у балансі та в звіті про прибутки та збитки [44]</p>	<p>Оцінка майна та майнових прав – це процес визначення їх вартості на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами, зазначеними у ст. 9 ЗУ «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», і є результатом практичної діяльності суб'єкта оціночної діяльності</p>		

Продовження дод. Д.1

Вид оцінки		Судово-експертна
Ознака	Бухгалтерська	Незалежна
Склад об'єктів інтелектуальної власності	Права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо), права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, права на оренду приміщень тощо), права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні тасмниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, копіїляції даних (бази даних), виконання,	Майнові права, що перебувають у провадженні органів дізнання, досудового та судового слідства

Продовження дод. Д.1

Вид оцінки		Судово-експертна	
Ознака	Бухгалтерська фонограми, відеограми, передачі (програми) організації мовлення тощо), інші нематеріальні активи	Незалежна	
Мета оцінки	Визначення вартості об'єктів балансу у грошовому вимірі для цілей бухгалтерського обліку	Визначення ринкової вартості майнових прав	Отримання інформації про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, досудового та судового слідства
Склад суб'єктів інтелектуальної власності	Бухгалтер, економіст	Оцінювач – суб'єкт оціночної діяльності	Судовий експерт-оцінювач
Порядок набуття права займатися оціночною діяльністю	Особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку	Власник кваліфікаційного свідоцтва оцінювача, відповідно до вимог ЗУ «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність»	Особа, що отримали кваліфікацію судового експерта з певної спеціальності, передбаченими ЗУ «Про судову експертизу»

Продовження дод. Д.1

Вид оцінки		Судово-експертна
Ознака	Незалежна	
Випадки проведення оцінки	<p>Бухгалтерська</p> <p>У разі придбання (створення) об'єкта інтелектуальної власності, придбання в обмін на подібний об'єкт, придбання і обмін на неподібний об'єкт, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу, отримані внаслідок об'єднання підприємств</p>	<p>Оцінка майна проводиться у випадках, встановлених законодавством України, міжнародними угодами, на підставі договору, а також на вимогу однієї зі сторін угоди та за згодою сторін. Обов'язковою є оцінка незалежного оцінювача у випадках: створення підприємства на базі державного майна або майна, що є у комунальній власності, реорганізація, банкрутство, ліквідація державних комунальних підприємств з державною часткою майна, визначення внесків учасників та засновників господарського товариства, якщо вноситься майно з державною часткою, приватизація та інше відчуження у випадках, встановлених законом, оренди, обміну, страхування державного майна, майна, що є у комунальній власності, а також повернення цього майна на підставі рішення суду, переоцінки основних фондів для цілей бухгалтерського обліку, оподаткування майна згідно із законом, визначення збитків або розміру відшкодування, встановлених законом, в інших випадках за рішенням суду або у зв'язку з необхідністю захисту суспільних інтересів</p>

Продовження дод. Д.1

Вид оцінки			Судово-експертна
Ознака	Бухгалтерська	Незалежна	
		Проведення незалежної оцінки майна є обов'язковим у випадках застави державного та комунального майна, внесення державними науковими (науково-дослідними, науково-технологічними, науково-практичними) установами та державними університетам, академіями, інститутами майнових прав інтелектуальної власності як внеску до статутного капіталу господарських товариств тощо	
Ступінь регламентації оцінки	Чітка регламентація з боку держави	Існування загальних підходів, вибір методичних прийомів залежить від мети і напряму оцінки та професійного судження оцінювача	У плані методології відповідає порядку проведення незалежної оцінки
Методичні підходи	Чіткий процес оцінки об'єктів інтелектуальної власності регламентовано законодавчими документами з бухгалтерського обліку	Загальні підходи: витратний, дохідний, порівняльний	Відповідають підходам, які використовуються у незалежній оцінці

Закінчення дод. Д.1

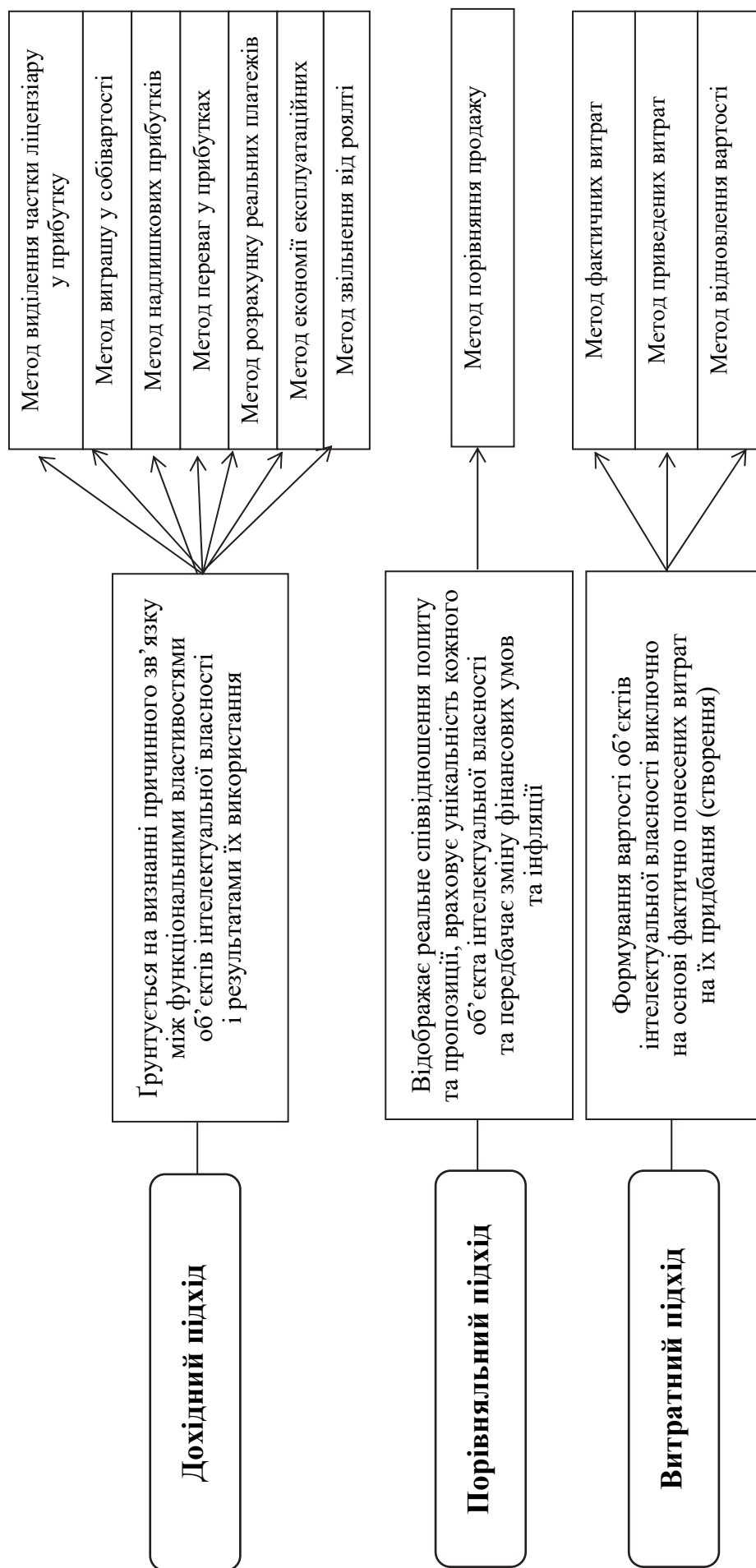
Вид оцінки			
Ознака	Бухгалтерська	Незалежна	Судово-експертна
Переважаючий тип вартості	Первісна вартість, що ґрунтується на принципі бухгалтерського обліку історичної (фактичної) собівартості	Справедлива (ринкова) вартість	Справедлива (ринкова) вартість
Пріоритет у виборі типу вартості	Пріоритетною є оцінка об'єктів інтелектуальної власності, виходячи із витрат на їх виробництво та придбання	Оцінка корисності у конкретний момент часу, відповідно до обраного визначення поняття вартості	Оцінка, що відповідає потребам органів дізнання, досудового та судового слідства у конкретній справі
Узагальнюючий документ		Звіт про оцінку майна (Акт оцінки майна)	

Джерело: доповнено авторами на основі [483].

Нормативно-правове регулювання професійної оцінки об'єктів інтелектуальної власності

№ п/п	Нормативно-правовий акт	Загальна характеристика
1	Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» № 2658-III від 12.07.2001 р. (зі змінами та доповненнями від 16.01.2016 р.)	Положення цього Закону поширюються на правовідносини, які виникають у процесі здійснення оцінки майна, майнових прав, що належать фізичним та юридичним особам України на території України та за її межами, а також фізичним та юридичним особам інших держав на території України та за її межами, якщо угода укладається відповідно до законодавства України, використання результатів оцінки та здійснення професійної оціночної діяльності в Україні
2	Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» (Постанова КМУ № 1440 від 19.09.2003 р. (зі змінами та доповненнями від 15.04.2015 р.)	Національний стандарт № 1 є обов'язковим для застосування під час проведення оцінки майна та майнових прав суб'єктами оціночної діяльності, а також особами, які відповідно до законодавства здійснюють рецензування звітів про оцінку майна
3	Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» (Постанова КМУ № 1185 від 03.10.2007 р.)	Національний стандарт № 4 є обов'язковим для застосування суб'єктами оціночної діяльності під час проведення оцінки майнових прав інтелектуальної власності, а також особами, які здійснюють відповідно до законодавства рецензування звітів про оцінку. Стандарт може застосовуватись для визначення розміру збитків, завданих у зв'язку з неправомірним використанням об'єктів права інтелектуальної власності
4	Методика оцінки майнових прав інтелектуальної власності (Наказ Фонду державного майна № 740 від 25.06.2008 р.)	Ця Методика застосовується для проведення оцінки майнових прав інтелектуальної власності суб'єктом оціночної діяльності – суб'єктом господарювання у випадках, визначених статтею 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»
5	Порядок 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 облік (Наказ Фонду державного майна № 3162 від 13.12.2005 р.)	Цей Порядок застосовується з метою проведення оцінки об'єктів права інтелектуальної власності, які перебувають у державній власності або були створені (придбані) за державні кошти, для визначення їх вартості за результатами інвентаризації та зарахування на бухгалтерський облік

Методичні підходи до оцінки об'єктів інтелектуальної власності



Джерело: [325].

Пріоритети у застосуванні методів оцінки об'єктів інтелектуальної власності при оцінюванні ОІВ незалежним професійним оцінювачем

Об'єкт інтелектуальної власності	Пріоритетний	Допустимий	Недоцільний
Патент	Дохідний	Ринковий	Витратний
Ліцензія	Дохідний	Ринковий	Витратний
Технологія	–	–	–
Винахід	Дохідний	Витратний	Порівняльний
Товарні знаки та бренди	Порівняльний	Дохідний	Витратний
Найменування місця походження	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Комерційна таємниця	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Комп'ютерні програми	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Бази даних	Витратний	Прибутковий	Ринковий
Науково-технічна інформація	Витратний	Дохідний	Порівняльний
Франчайзингові права	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Ліцензійні угоди	Дохідний	Витратний	Порівняльний
Знання персоналу	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Мережа збуту	Витратний	Порівняльний	Дохідний
Корпоративна практика та методи	Витратний	Дохідний	Порівняльний
Права копіювання	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Компонування інтегральних схем	Витратний	Дохідний	Порівняльний
Наукові відкриття	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Раціоналізаторські пропозиції	Дохідний	Порівняльний	Витратний
Право на нетрадиційні НМА	Витратний	Дохідний	Порівняльний
Право на користування природними ресурсами	Дохідний	Витратний	Порівняльний
Права користування майном	Дохідний	Витратний	Порівняльний
Права на промислову власність	Дохідний	Витратний	Порівняльний

Джерело: згруповано та доповнено авторами на основі [159, 293, 435, 457, 484–490].

Переваги та недоліки концепцій збереження капіталу

Джерело	Концепція збереження фінансового капіталу		Концепція збереження фізичного капіталу	
	Переваги	Недоліки	Переваги	Недоліки
Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.	Документальна обґрунтованість, точність, логічність і простота обчислення	Необхідність проведення переоцінок, що спотворюють реальність у результаті недосконалості методик, необ'єктивність фінансового результату	–	Викривлення левериджу (за умови дооцінки активу – поліпшується значення левериджу, складається враження, що коштів стало більше, і навпаки)
Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія / Л. Г. Ловінська. – Київ : КНЕУ, 2006. – 256 с.	Створює умови для контролю відтворення капіталу у його грошовій формі, дає можливість оцінити ефективність процесу відтворення за рахунок визначення фінансового результату як капіталу у грошовій формі	Обмеження розвитку системи бухгалтерського обліку	–	Суб'єктивізм, ризик порушення достовірності
Легенчук С. Принцип історичної вартості в бухгалтерському обліку: бути чи не бути в постіндустріальній економіці? / С. Легенчук, Н. Королук // Вісник ТНЕУ. – 2011. – № 2. – С. 139–150	Простота використання, що не потребує застосування складного математичного апарату, високий рівень об'єктивності та надійності, оскільки така оцінка проводиться відносно подій, що вже відбулись, та можуть бути документально підтверджені, позбавляє системи обліку від прогнозних та ймовірних показників, замикає ланцюг створення «арифметичної вартості» в системі бухгалтерського обліку	Неможливість адекватного відображення прибутку та вартості активів підприємства під час зміни цінних рівнів, неможливість відобразити цінність активу на основі понесених на його одержання витрат, суперечність їх принципом обачності (консерватизму)	–	–

Розрахунок вартості об'єктів інтелектуальної власності

№ П/П	Об'єкт	Розрахунок	Умовні позначення
1	Винахід, корисна модель	$PV = K_1 \sum_{t=1}^n Z_t \frac{K_{2t}}{K_{3t}}$ $K_1 = 1 - \frac{K_p}{K_n}$ $K_{3t} = \frac{1}{(1 + i_t)^t}$	<p>PV – розрахункова вартість ОІВ;</p> <p>Z_t – сума витрат на створення ОІВ;</p> <p>K_1 – коефіцієнт старіння ОІВ ($K_1 = 1$, якщо винахід новий);</p> <p>K_p – реальний строк служби винаходу;</p> <p>K_n – номінальний строк служби ОІВ (термін дії патенту);</p> <p>K_{2t} – коефіцієнт індексації, який враховує зміну вартості грошей в часі;</p> <p>K_{3t} – коефіцієнт дисконтування в періоді t;</p> <p>i_t – ставка дисконту</p>
2	Промисловий зразок	$PV = K \times \sum_{t=1}^n C_t \times \frac{1}{(1 + i_t)^t}$ $K = K_1 \times K_2 \times K_3$	<p>C_t – чистий прибуток, одержуваний в періоді t від того об'єкта техніки, який використовується;</p> <p>K – частка прибутку (доходу), одержуваного від того об'єкта техніки, в якому використовується промисловий зразок;</p> <p>K_1 – коефіцієнт оригінальності;</p> <p>K_2 – коефіцієнт складності вирішення дизайнерської задачі;</p> <p>K_3 – коефіцієнт обсягів випуску</p>

Додатки

Закінчення дод. II.1

№ П/П	Об'єкт	Розрахунок	Умовні позначення
3	Торговельна марка	$PV = C \times K_1 \times K_2 \times K_3 \times K_4$	<p>PV – вартість прав на товарний знак;</p> <p>C – витрати, пов'язані зі створенням товарного знаку;</p> <p>K_1 – коефіцієнт, що враховує термін використання знака після початку масштабної рекламної кампанії;</p> <p>K_2 – коефіцієнт, що враховує тривалість роботи фірми на ринку;</p> <p>K_3 – коефіцієнт, що залежить від обсягів продажу товару;</p> <p>$K_4 = 1,4$ (враховує всі інші обставини і є постійною величиною)</p>
4	Ноу-хау	$PV = \sum_{t=1}^n C_t \times \frac{1}{(1 + i_t)^t}$	<p>C_t – чистий прибуток, одержуваний в періоді t від використання ноу-хау;</p> <p>i_t – ставка дисконту</p>

Джерело: [325].

**Індикатори зменшення корисності активів
за МСБО 36**

<i>Зовнішні джерела інформації</i>
<p>а) протягом періоду ринкова вартість активу зменшилася значно більше, ніж могла б зменшитися, за очікуванням, унаслідок плину часу або звичайного використання;</p> <p>б) протягом періоду відбулися зміни зі значним негативним впливом на суб'єкт господарювання або вони відбудуться найближчим часом у технологічному, ринковому, економічному або правовому оточенні, в якому діє суб'єкт господарювання, чи на ринку, для якого призначений актив;</p> <p>в) ринкові ставки відсотка або інші ринкові ставки доходу від інвестицій збільшилися протягом періоду, і це збільшення, ймовірно, вплине на ставку дисконту, застосовану при обчисленні вартості активу при використанні, і суттєво зменшить суму очікуваного відшкодування активу;</p> <p>г) балансова вартість чистих активів суб'єкта господарювання, що звітує, є більшою, ніж його ринкова капіталізація</p>
<i>Внутрішні джерела інформації</i>
<p>г) є свідчення застаріння або фізичного пошкодження активу;</p> <p>д) протягом періоду відбулися суттєві зміни, які негативно вплинуть на суб'єкт господарювання, або очікується, що вони відбудуться у близькому майбутньому та змінять інтенсивність або спосіб нинішнього чи запланованого використання активу. Ці зміни включають плани припинити використання активу, припинити або реструктуризувати господарську одиницю, до якої належить цей актив, продати його раніше від попередньо очікуваної дати і повторно оцінити строк корисної експлуатації цього активу, цього разу як визначений; ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувана. Дивіденди, отримані від дочірнього, спільно контрольованого або від асоційованого підприємства;</p> <p>є) для інвестицій у дочірнє, спільно контрольоване або в асоційоване підприємство інвестор визнає дивіденди від своєї інвестиції і наявні свідчення того, що:</p> <ul style="list-style-type: none">(і) балансова вартість інвестиції в окремій фінансовій звітності перевищує суми балансової вартості чистих активів об'єкта інвестування, включаючи пов'язаний з ними гудвіл, в консолідованій фінансовій звітності; або(ii) розмір дивідендів перевищує суму загального прибутку дочірнього, спільно контрольованого або асоційованого підприємства, отриманого у періоді, за який оголошується виплата дивідендів

Джерело: [334].

Облікова політика підприємства щодо бухгалтерського обліку об'єктів інтелектуальної власності та їх комерціалізації

Додаток 1
до Наказу про облікову політику

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ТА ЇХ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ

І. Склад та облік витрат собівартості створеного об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів власними силами підприємства

Витрати на дослідження визнаються як витрати звітного періоду у міру їх виникнення та відображаються на рахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки».

Орієнтовний перелік витрат на дослідження: витрати на наймання працівників, їх навчання, підвищення кваліфікації, витрати на участь у виставках, витрати на ринкові дослідження, витрати стороннім організаціям або заробітна плата із нарахуванням працівникам, зайнятим розробкою креслень, технічних умов, рецептур, планів, інструкцій, витрати на оплату послуг сторонніх організацій (юридичних, оціночних, ІТ-компаній тощо).

Витрати на розробку конкретного продукту визнаються як нематеріальний актив тоді і тільки тоді, коли Група може продемонструвати усе із нижчезазначеного:

- ✓ технічну можливість завершити створення нематеріального активу так, щоб він був придатний до використання або продажу;
- ✓ свій намір завершити створення нематеріального активу та використовувати або
 - ✓ продати його;
 - ✓ свою здатність використовувати або продати нематеріальний актив;
 - ✓ як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди;
- ✓ наявність достатніх відповідних ресурсів для завершення розробки та використання чи
 - ✓ продажу нематеріального активу; та
 - ✓ свою здатність достовірно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу;
 - ✓ протягом його розробки.

Продовження дод. И.3

Витрати, понесені підприємством на етапі розробки обліковуються на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

Орієнтовний перелік витрат на етапі розробки: витрати на матеріали, напівфабрикати, комплектуючі та послуги, використані чи спожиті під час генерування нематеріального активу, витрати на виплати працівникам, які виникають унаслідок генерування нематеріального активу, гонорари за реєстрацію юридичного права, амортизацію патентів та ліцензій, які використовуються для генерування нематеріального активу, амортизація основних засобів, які використовуються для генерування нематеріального активу (наприклад, комп'ютер), придбання технічної документації, вартість електроенергії, вартість послуг інших цехів, пов'язаних із випробовуванням нової продукції, вартість пристроїв та приладів, придбаних для генерування нематеріального активу, втрати від браку.

Для відображення накопичених витрат у процесі створення об'єкта інтелектуальної власності та зарахування його до складу нематеріальних активів використовується Калькуляція внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

Підприємство ТОВ «НВП «ТРЕНД»

« ____ » _____ 2018 року

**Калькуляція внутрішньогенерованого об'єкта
інтелектуальної власності у складі нематеріальних
активів №31/03**

Склад витрат

№ п/п	Перелік витрат, понесених на створення нематеріального активу	Рахунок для обліку витрат	Первинний документ			Сума, грн
			Назва	Дата	№	
1	Матеріали					
2	Заробітна плата					
3	Нарахування на заробітну плату					
4	Послуги сторонньої організації					
5	Амортизаційні витрати					
6	Витрати на проектування та розробку робочої документації					
7	Витрати на випробовування інноваційної продукції					

Додатки

Продовження дод. И.3

№ п/п	Перелік витрат, понесених на створення нематеріального активу	Рахунок для обліку витрат	Первинний документ			Сума, грн
			Назва	Дата	№	
8	Витрати на реєстрацію технічних умов у ДП «Укрметртестстандарт»					
n						
УСЬОГО первісна вартість нематеріального активу						

На основі понесених витрат підприємство ТОВ «НВП «ТРЕНД» створило нематеріальний актив: _____

(група/вид нематеріального активу)

Найменування створеного нематеріального активу: _____

Нематеріальний актив _____ групи _____

введено в господарський обіг на основі акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів № _____ від _____

Калькуляцію склав _____ Іванов В. В.
(посада)

ПОГОДЖЕНО

Директор підприємства _____ Шушакова Т. Б.

II. Склад та облік витрат первісної вартості придбаних об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Облік об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи» у розрізі субрахунків та рахунків аналітичного обліку. Склад витрат первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів передбачено ПСБО 8 «Нематеріальні активи».

III. Склад та облік витрат, пов'язаних із маркетингом об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Маркетингові витрати, пов'язані із комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, визнаються у складі витрат періоду. Облік маркетингових витрат, пов'язаних з комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності, ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут».

Орієнтовний перелік маркетингових витрат, пов'язаних з комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності: витрати на організацію та підтримання каналів збуту, створення та просування брендів та торгових марок, витрати на відрядження, витрати на гарантійне обслуговування.

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження дод. И.3

IV. Робочий план рахунків бухгалтерського обліку у процесі комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (витяг)

Синтетичний рахунок (рахунок першого порядку)	Субрахунок (рахунок другого порядку)	Аналітичний рахунок (рахунок третього порядку)
12 «Нематеріальні активи»	1, 2, 3, 4, 5, 7 за видами активів	1, 2, 3, 4, 5 і т.д.
44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	441 «Прибуток нерозподілений»	441.1 «Прибуток нерозподілений від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»
	442 «Непокриті збитки»	442.1 «Непокриті збитки від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»
70 «Доходи від реалізації»	706 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами інноваційної продукції
74 «Інші доходи»	746 «Інші доходи»	746.1 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»
79 «Фінансові результати»	791 «Результат операційної діяльності»	791.1 «Результат від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»
	793 «Результат іншої діяльності»	793.1 «Результат від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»
86 «Витрати на інноваційну діяльність»	861 «Інвестиційні витрати на інноваційну діяльність»; 862 «Витрати періоду на інноваційну діяльність» 863 «Витрати майбутніх періодів, пов'язані із інноваційною діяльністю» 864 «Витрати основної діяльності, понесені у процесі комерціалізації ОІВ»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами інноваційно-інвестиційні проекти
90 «Собівартість реалізації»	905 «Собівартість інноваційного проекту»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. у розрізі інноваційних проектів
93 «Витрати на збут»	93.1 «Витрати на маркетинг інноваційного продукту» 93.2 «Витрати, пов'язані зі збутом продукції за договором концесії»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами витрат
01 «Орендовані необоротні активи»	011 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами прав на використання об'єктів інтелектуальної власності
06 «Гарантії та забезпечення отримані»	061 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами прав на використання об'єктів інтелектуальної власності

Додатки

Продовження дод. И.3

V. Перелік документів з обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності (витяг)

Вид документації	Перелік документів
Первинні документи процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності	Первинні документи з обліку витрат на дослідження і розробки у процесі самостійного створення об'єкта інтелектуальної власності: Калькуляція внутрішньогенерованого об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, бухгалтерська довідка, трудовий договір, договір про виплату винагороди
	Первинні документи з обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-1), Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-2), Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-3), Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-4), Акт оцінки об'єктів інтелектуальної власності за справедливою вартістю для потенційної комерціалізації; Первинні документи з обліку комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності: Ліцензійний договір, договір про передачу ноу-хау, договір замовлення, договір комерційної концесії, договір, відповідно до якого автор (творець) та роботодавець спільно розпоряджаються майновими правами на об'єкти права інтелектуальної власності, договір з організацією, що управляє майновими правами на колективних засадах, договір купівлі-продажу, договір виконання науково-дослідних робіт, договір виконання дослідно-конструкторських робіт, договір на створення і передачу науково-технічної продукції, Журнал аналітичного обліку ліцензійних договорів, Картка аналітичного обліку доходів від надходження роялті, Акт приймання-передачі об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів на умовах ліцензійного договору, Відомість аналітичного обліку витрат на отримання охоронних документів на об'єкти права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

VI. Інвентаризація об'єктів інтелектуальної власності

Результати інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності відображаються у Інвентаризаційному описі об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-4). У разі виявлення неоприбуткованих нематеріальних активів слід провести їх оцінку за справедливою вартістю із відповідними записами в Інвентаризаційному описі

Склад постійно діючої інвентаризаційної комісії

Голова комісії: Інженер-аналітик _____ Ю. Д. Іванов

Члени комісії: Інженер-конструктор _____ Т. О. Зайчикова

Маркетолог _____ Д. А. Савчук

Заст. гол. бухгалтера _____ О. К. Пилипенко

Продовження дод. И.3

VII. Графік документообороту з обліку об'єктів інтелектуальної власності та їх комерціалізації (витяг)

Документ	Створення документа			Надходження до бухгалтерії		Бухгалтерська обробка		Передача до архіву		
	Кількість примірників	Хто складає документ	Строки оформлення	Відповідальний за подачу	Порядок і терміни подання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за обробку	Строки виконання	Відповідальний за передачу	Строки виконання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Журнал обліку об'єктів інтелектуальної власності, придатних до комерціалізації	1	Відділ розробок	Останній день декади місяця	Менеджер з комерціалізації ОІВ	Кожна декада місяця	Заст. гол. бухгалтера	Заст. гол. бухгалтера	Останній день декади місяця	Заст. гол. бухгалтера	Останній день кварталу

VIII. Строк корисного використання об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Виходячи зі строку корисного використання, нематеріальні активи діляться на дві групи:

- нематеріальні активи з визначеним строком корисного використання;
- нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання.

У разі визнання нематеріального активу з визначеним строком корисного використання суб'єкт господарювання визначає тривалість корисного використання нематеріального активу або кількість одиниць продукції, які становлять цей строк корисного використання.

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання визнаються в тому випадку, якщо не існує обмеження періоду, протягом якого актив генеруватиме надходження чистих грошових потоків для суб'єкта господарювання.

Нематеріальні активи з визначеним строком корисного використання амортизуються.

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання не амортизуються.

Визначаючи строк корисного використання нематеріального активу, слід враховувати багато чинників, зокрема:

- очікуване використання активу суб'єктом господарювання і здатність управлінського персоналу ефективно управляти активом;
- життєві цикли типових продуктів для активів і відкриту інформацію про оцінки строків корисного використання аналогічних активів, використовуваних аналогічним способом;
- технічний, технологічний, комерційний та інші види зношення;
- стабільність галузі, у якій функціонує актив, і зміни ринкового попиту на обсяг продуктів або послуг від цього активу;
- очікувані дії конкурентів або потенційних конкурентів;
- рівень витрат на обслуговування, необхідне для одержання очікуваних майбутніх економічних вигід від активу, і здатність та наміри суб'єкта господарювання досягти цього рівня;
- період контролю над активом і юридичні або подібні обмеження використання активу, такі як дати закінчення строку пов'язаних з ним угод про оренду і залежність строку корисного використання активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта господарювання.

Строк корисного використання нематеріального активу, що виходить із договірних або інших юридичних прав, не повинен перевищувати період дії договірних або інших юридичних прав, але може бути коротше від строку їх дії залежно від періоду, протягом якого очікується використання активу. Якщо договірні

або інші юридичні права на нематеріальні активи надаються на обмежений строк, який може бути продовжений, строк корисного використання повинен включати такі періоди відновлення, тільки якщо є свідчення, що підтверджують можливість відновлення без істотних втрат.

ІХ. Амортизація об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський оборот. Суму нарахованої амортизації підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства/установи і накопиченої амортизації нематеріальних активів.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Для нематеріальних активів застосовується прямолінійний метод амортизації.

Амортизаційні відрахування визнаються зазвичай в прибутку або збитку. Однак якщо економічні вигоди, втілені в активі, споживаються в ході проведення інших активів, такі активи становлять частину собівартості іншого активу і включаються до його балансової вартості.

Вартість нематеріального активу, що амортизується, визначається шляхом вирахування ліквідаційної вартості з первісної вартості (якщо розрахунок амортизації здійснюється виходячи із загального строку корисного використання) або із залишкової вартості (якщо розрахунок здійснюється виходячи зі строку корисного використання, що залишився).

Ліквідаційна вартість нематеріального активу, як правило, дорівнює нулю. Винятком можуть бути випадки, коли існує:

- зобов'язання третьої сторони придбати актив наприкінці строку його корисного використання;
- активний ринок на цей актив, з посиланням на який можна визначити ліквідаційну вартість, і очікується, що цей ринок буде існувати наприкінці строку корисного використання активу.

Х. Оцінка об'єктів інтелектуальної власності у процесі їх комерціалізації

До первісної вартості придбаного об'єкта інтелектуальної власності включаються: ціна (вартість) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, та інші витрати, безпосередньо пов'язані з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Фінансові витрати не включаються до первісної вартості об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

До первісної вартості створеного об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства включаються витрати, які понесені на етапі розробки.

Переоцінка нематеріальних активів відбувається щороку до об'єктів, щодо яких існує активний ринок. Для переоцінки об'єктів інтелектуальної власності слід звертатися до послуг експертів з оціночної діяльності.

Результати переоцінки можуть бути відображеними в обліку на основі Звіту з оцінки, наданого експертом-оцінювачем, та Акта оцінки об'єктів інтелектуальної власності за справедливою вартістю для потенційної комерціалізації.

XI. Тестування об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства на предмет зміни потенційної корисності

Для нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання проводити тестування на предмет зміни потенційної корисності щороку.

Строк корисного використання нематеріального активу, який не амортизується, переоцінюється в кожному звітному періоді, щоб визначити, чи підтверджується і надалі оцінка невизначеного строку корисного використання активу.

Тестування об'єкта інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності відбувається з урахуванням зовнішніх (репутація підприємства на ринку, створення інноваційного продукту-аналога конкурентами; суттєве зниження ринкової вартості ОІВ; юридичні та податкові чинники) та внутрішніх критеріїв (правовий захист ОІВ, життєвий цикл інновацій, суттєвий спад рентабельності виробництва і реалізації продукції із використанням ОІВ; прогнози розвитку підприємства та його діяльності; кадрові зміни тощо).

Для вираження зміни потенційної корисності ОІВ у грошовому вимірнику автором пропонується використовувати коефіцієнт зміни потенційної, який слід розраховувати за формулою:

$$K_{зпк} = \frac{СВ - Вф - Вп}{ЗВ},$$

де $K_{зпк}$ – коефіцієнт зміни потенційної корисності;

СВ – справедлива вартість ОІВ;

Вф – фактично понесені витрати від зміни корисності ОІВ;

Вп – прогнозовані витрати від зміни корисності ОІВ;

ЗВ – залишкова вартість ОІВ.

Закінчення дод. И.3

Відтак, якщо коефіцієнт зміни потенційної корисності більше 1 – знецінення ОІВ відсутнє. У разі набуття коефіцієнтом зміни потенційної корисності показника нижче 1 – необхідно розрахувати нову вартість (НВ) ОІВ:

$$НВ = ЗВ \cdot K_{зПК} ,$$

де НВ – вартість ОІВ після тестування на зміну потенційної корисності.

Для визначення результатів тестування об'єкта інтелектуальної власності на предмет зміни потенційної корисності та відображення їх у системі бухгалтерського обліку підприємства з урахуванням зазначених вище індикаторів та коефіцієнту зміни потенційної корисності, необхідно:

- відобразити різницю між залишковою вартість ОІВ та вартістю ОІВ після тестування на зміну потенційної корисності у складі витрат інших витрат звітного періоду з одночасним збільшенням суми зносу (амортизації) об'єкта нематеріальних активів (якщо $K_{тзм} < 1$);

- відобразити різницю між вартістю ОІВ після тестування на зміну потенційної корисності та залишковою вартість ОІВ у складі доходу з одночасним зменшенням суми зносу (амортизації) об'єкта нематеріальних активів (якщо $K_{тпз} > 1$).

Порівняльна характеристика ПСБО 8 та МСФЗ 38

№ п/п	Ознака	ПСБО 8	МСФЗ 38
1	Трактування категорій «дослідження» та «розробка»	<p>Дослідження – заплановані підприємствами/установами дослідження, які проводяться ними уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань</p> <p>Розробка – застосування підприємством/установою результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання</p>	<p>Дослідження – оригінальні та заплановані дослідження, здійснюванні для отримання і розуміння нових наукових або технічних знань</p> <p>Розробка – застосування даних наукового дослідження чи іншого знання для планування чи проектування виробництва або суттєво вдосконалених матеріалів, механізмів, товарів, технологій. Систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання</p>
2	Приклади витрат на етапі дослідження	Перелік витрат не надається	<p>Діяльність, спрямована на отримання нових знань;</p> <ul style="list-style-type: none"> - пошук, оцінка та остаточний вибір застосування результатів дослідження чи інших знань; - пошук альтернатив матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам; - формулювання, розробка, оцінка та остаточний вибір можливих альтернатив новим чи вдосконаленим матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам

Продовження дод. К.1

№ п/п	Ознака	ПСБО 8	МСФЗ 38
3	Приклади витрат на етапі розробки	Перелік витрат не надається	<p>Проектування, конструювання та випробовування прототипів та моделей перед комерційним виробництвом або використанням;</p> <ul style="list-style-type: none"> - проектування інструментів, матриць, ливарних форм та штампів, у яких застосовано нову технологію; - проектування, конструювання та функціонування дослідного заводу, який за масштабом не є економічно доцільними для комерційного виробництва; - проектування, конструювання та випробовування обраних варіантів нових чи вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, технологічних процесів, систем чи послуг
4	Приклади робіт, що безпосередньо пов'язані з НДДКР, але до них не відносяться	Перелік витрат не надається	<p>Видатки на продаж, адміністративні та інші загальні накладні видатки, якщо їх не можна прямо віднести до підготовки активу для використання;</p> <ul style="list-style-type: none"> - ідентифіковані недоліки та початкові операційні збитки, що їх зазнають до того, як актив досягне запланованої ефективності; - видатки на навчання працівників експлуатувати актив

Додатки

Закінчення дод. К.1

№ п/п	Ознака	ПСБО 8	МСФЗ 38
5	Приклади витрат, що не включаються до собівартості нематеріальних активів	Витрати на дослідження; - витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; - витрати на рекламу та просування продукції на ринку; - витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємств/установ або їх частин; - витрати на підвищення ділової репутації підприємства/установи, - вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків)	Внутрішньогенерований гудвіл; - витрати на створення підприємства; - витрати на навчання, підготовку чи перепідготовку персоналу; - витрати на рекламу; - витрати на переміщення підприємства

Джерело: сформовано авторами на основі [61, 351].

Склад витрат на створення об'єктів інтелектуальної власності згідно з МСБО 38

№ п/п	Приклад робіт	Приклад витрат
I		
Етап дослідження		
1.1	Діяльність, спрямована на отримання нових знань	Витрати на експерименти та експериментальні зразки
1.2	Пошук, оцінка та остаточний вибір застосування результатів дослідження чи інших знань	Витрати на ринкові дослідження, витрати стороннім організаціям або заробітна плата із нарахуванням працівникам, зайнятим розробкою креслень, технічних умов, рецептур, планів, інструкцій
1.3	Пошук альтернатив матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам	
1.4	Формулювання, розробка, оцінка та остаточний вибір можливих альтернатив новим чи вдосконаленим матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам	Витрати на оплату послуг сторонніх організацій (юридичних, оціночних, IT-компаній тощо)
II		
Етап розробки		
2.1	Проектування, конструювання та випробовування прототипів та моделей перед комерційним виробництвом або використанням	Витрати на матеріали, напівфабрикати, комплектуючі та послуги, використані чи спожиті під час генерування нематеріального активу, витрати на виплати працівникам, які виникають унаслідок генерування нематеріального активу, гонорари за реєстрацію юридичного права, амортизацію патентів та ліцензій, які використовуються для генерування нематеріального активу, амортизація основних засобів, які використовуються для генерування нематеріального активу (наприклад, комп'ютер), придбання технічної документації, вартість електроенергії, вартість послуг інших цехів, пов'язаних із випробовуванням нової продукції, вартість пристроїв та приладів, придбаних для генерування нематеріального активу, втрати від браку
2.2	Проектування інструментів, матриць, ливарних форм та штамтів, у яких застосовано нову технологію	
2.3	Проектування, конструювання та функціонування дослідного заводу, який за масштабом не є економічно доцільними для комерційного виробництва	
2.4	Проектування, конструювання та випробовування обраних варіантів нових чи вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, технологічних процесів, систем чи послуг	

Джерело: сформовано та доповнено авторами на основі [61, 351, 445].

Графік документообороту первинного обліку процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності на етапі Придбання (створення) ОІВ

Документ	Створення документа			Надходження до бухгалтерії			Бухгалтерська обробка		Передача до архіву	
	Кількість примірників	Хто складає документ	Строки оформлення	Відповідальний за подачу	Порядок і терміни подання	Бухгалтер з обліку НМА	Відповідальний за обробку	Строки виконання	Відповідальний за передачу	Строки виконання
Калькуляція внутрішнього генерованого ОІВ у складі НМА	2	Відділ розробок	У момент створення ОІВ	Начальник відділу розробок	Кожна декада місяця	Бухгалтер з обліку НМА	Відповідальний за обробку	Останній день декади місяця	Заст. гол. бухгалтера	Останній день кварталу
НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	2	Комісія	У момент введення об'єкта в експлуатацію	Комісія	Кожна декада місяця	Бухгалтер з обліку НМА	Бухгалтер з обліку НМА	Останній день декади місяця	Заст. гол. бухгалтера	Останній день кварталу

Продовження дод. Л.1

Створення документа		Надходження до бухгалтерії			Бухгалтерська обробка		Передача до архіву	
Документ	Кількість примірників	Хто складає документ	Строки оформлення	Відповідальний за подачу	Порядок і терміни подання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за обробку	Строки виконання
НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	1	Виконавець і матеріально-відповідальна особа	У день фактичного приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Бухгалтер	Кожна декада місяця	Бухгалтер з обліку НМА	Бухгалтер з обліку НМА	Останній день кварталу
НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	2	Комісія	Не пізніше наступного робочого дня після огляду об'єкта і прийняття рішення про списання	Бухгалтер	Кожна декада місяця	Бухгалтер з обліку НМА	Бухгалтер з обліку НМА	Останній день кварталу

Закінчення дод. Л.1

Створення документа		Надходження до бухгалтерії			Бухгалтерська обробка		Передача до архіву		
Документ	Кількість примірників	Хто складає документ	Строки оформлення	Відповідальний за подачу	Порядок і терміни подання	Відповідальний за обробку	Строки виконання	Відповідальний за передачу	Строки виконання
НА-4 «Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	1	Комісія	Не пізніше наступного робочого дня після проведення інвентаризації	Бухгалтер	Кожна декада місяця	Бухгалтер з обліку НМА	Останній день декади місяця	Заст. гол. бухгалтера	Останній день кварталу
<i>Маркетинг ОІВ</i>									
Акт оцінки ОІВ за справедливою вартістю для потенційної комерціалізації	2	Комісія	У момент оцінки	Голова комісії	Кожна декада місяця	Бухгалтер з обліку НМА	Останній день декади місяця	Заст. гол. бухгалтера	Останній день кварталу

Додаток Л.2

Запверджую

Директор ТОВ «НВП «ТРЕНД»

Шушакова Т. Б. _____
(ПБ)

« _____ » _____ 20__ р.

**ЖУРНАЛ РЕЄСТРАЦІЇ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ,
ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ПРОЦЕСІ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ**

№ п/п	Назва ОІВ	Відділ, якому підпорядковується	Спосіб комерціалізації	Договір		Контрагент	Ціна ліцензії	Паушальний платіж	Роялті		
				Номер	Дата				Спосіб визначення	Дата сплати	Сума
1	Право на винахід «Гідродинамічний кавітаційний гомогенізатор»	Відділ розробок	Надання невиключної ліцензії	0001-Л	01.06.2016	ТОВ «Модернізатор»	35 000,00	10 000,00	3% від обороту щомісяця	30.06.2016	5 000,00

Головний бухгалтер

Економіст

Начальник відділу розробок*

ПОГОДЖЕНО

Директор

(підпис)

(підпис)

(підпис)

(підпис)

* Начальник відділу, відповідального за створення та комерціалізацію ОІВ.

Стан обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів на вітчизняних підприємствах

№ п/п	Об'єкт анкетування	Об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів							Спосіб комерційної заці* захі*	
		121 «Права користування природними ресурсами»	122 «Права користування майном»	123 «Права на комерційні позначення»	124 «Права на об'єкти промислової власності»	125 «Авторське право та суміжні з ними права»	127 «Інші нематеріальні активи»			
За результатами проведеного анкетування										
1	ТОВ «Агропромисловий комплекс «Насташка»						+			-
2	ПРАТ «Олімпієць»		+				+			-
3	Мале державне НВП «Лілотек»								+	-
4	ДП «Богуславське лісове господарство»								+	-
5	ВКФ «Укрпромпостач-95»	+					+			-
6	ТОВ «Агрофірма Юлена»						+			-
7	Приватне сільськогосподарське підприємство «Вікторія»						+			-
8	ДП «Завод промислової металургії»					+	+			-
9	ТОВ «Передові інженерні технології»									-
10	ПАТ «Київський картонно-промисловий комбінат»						+		+	-
11	ТОВ «Баядера Логістик»		+							-
12	ІПП «Валволайн Трейд Опт»									-
13	ТОВ «Брокер Сервіс Груп»						+			-
14	ПАТ «Київський завод шаманських вин «Столичний»		+							-
15	ТОВ «Комерційна фірма «Кристал»						+			-
16	ДП «Міжнародний аеропорт «Бориспіль»						+			-
17	ПАТ «Київ-одяг»						+		+	-

* Окрім використання у власному виробництві.

Закінчення дод. М.1

№ п/п	Об'єкт анкетування	Об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів						Спосіб комерційної заці* зації*
		121 «Права користування природними ресурсами»	122 «Права користування майном»	123 «Права на комерційні позначення»	124 «Права на об'єкти промислової власності»	125 «Авторське право та суміжні з ними права»	127 «Інші нематеріальні активи»	
За результатами власного вибіркового спостереження								
18	ПрАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця»			+	+	+		-
19	ПАТ «Фармак»			+	+	+		-
20	ПрАТ «Квістар»						+	-
21	ПрАТ «Українська автомобільна корпорація»			+		+		-
22	ПрАТ «Оболонь»						+	-
23	ПрАТ «Інститут паперу»			+		+	+	-
24	ПрАТ «Чумак»			+		+		-
25	ТОВ «НВП «ТРЕНД»			+		+	+	-
26	ТОВ «Видавництво «Розумники»						+	-
27	ТОВ «БДО»						+	-
28	ТОВ «Е-підручники»			+		+	+	-

Джерело: складено авторами.

* Окрім використання у власному виробництві.

**Стан обліку об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
на вітчизняних підприємствах різних галузей
(за результатами вибіркового спостереження)**

№ п/п	Об'єкт спостереження	Об'єкти обліку	Первісне визнання	Облік НДДКР
Підприємства, що ведуть облік за МСФЗ				
Фармацевтична галузь				
1	ПРАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця»	Права користування природними ресурсами, майном, права на знаки для товарів і послуг, права на об'єкти промислової власності, авторські та суміжні з ними права, інші нематеріальні активи	За собівартістю	Підприємство не розмежує стадії НДКР, обліковуючи усі витрати на стадії дослідження у складі витрат періоду
2	ПАТ «Фармак»	Програмне забезпечення та ліцензії, інші нематеріальні активи	За собівартістю	Розмежує стадії дослідження та розробки. Витрати на дослідження визнаються витратами звітного періоду у міру їх виникнення. Витрати на дослідження та розробку конкретного препарату визнаються як нематеріальний актив тоді, коли підприємство може продемонструвати усе із нижчезазначеного: - технічну можливість завершити створення нематеріально не активу, щоб він був придатний до використання або продажу; - свій намір завершити створення нематеріально не активу та використовувати або продати його;

Продовження дод. М.2

№ п/п	Об'єкт спостереження	Об'єкти обліку	Первісне визнання	Облік НДДКР
				<p>- свою здатність використовувати або продати нематеріальних активів;</p> <p>- як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди;</p> <p>- наявність достатніх відповідних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки та використання чи продажу нематеріального активу;</p> <p>- свою здатність достовірно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу протягом його розробки</p>
Телекомунікаційна галузь				
3	ПраТ «Київстар»	Ліцензії на здійснення діяльності, мережеве та білінгове програмне покриття	За собівартістю	<p>Самостійно створені нематеріальні активи визнаються, якщо вони створені на стадії розробки і Товариство може продемонструвати таке:</p> <p>- технічну здійсненність завершення створення нематеріального активу, так щоб його можна було використовувати або продано;</p> <p>- намір завершити створення НМА та використовувати його або продати;</p> <p>- здатна використати НМА;</p> <p>- те, яким чином НМА буде створювати ймовірні економічні вигоди;</p> <p>- наявність достатніх технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки, використання активу;</p> <p>- здатність надійно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу в процесі його розробки</p>

Продовження дод. М.2

№ п/п	Об'єкт спостереження	Об'єкти обліку	Первісне визнання	Облік НДІКР
Машинобудівна галузь				
4	ПрАТ «Українська автомобільна корпорація»	Торговельні марки, промислові зразки, комп'ютерні програми, інші нематеріальні активи	За собівартістю	<p>Самостійно створені нематеріальні активи визнаються, якщо вони створені на стадії розробки і Товариство може продемонструвати таке:</p> <ul style="list-style-type: none"> - технічну здійсненність завершення створення нематеріального активу, так щоб його можна було використувувати або продано; - намір завершити створення НМА та використувувати його або продати; - здатна використати НМА; - те, яким чином НМА буде створювати ймовірні економічні вигоди; - наявність достатніх технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки, використання активу; - здатність надійно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу в процесі його розробки
Переробна промисловість				
5	ПрАТ «Оболонь»	Патенти	За собівартістю	
6	ПрАТ «Інститут паперу»	Права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторське та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи	За собівартістю	

№ п/п	Об'єкт спостереження	Об'єкти обліку	Первісне визнання	Облік НДДКР
Підприємства, що ведуть облік за ПСБО				
Переробна промисловість				
7	ПрАТ «Чумак»	Права користування природними ресурсами, права користування майном, права на комерційні позначення, права на об'єкти промислової власності, інші нематеріальні активи	За собівартістю	
Науково-виробнича галузь				
8	ТОВ «НВП «ТРЕНД»	Права на комерційні позначення, права на об'єкти промислової власності, інші нематеріальні активи	За собівартістю	<p>Самостійно створені нематеріальні активи визнаються, якщо вони створені на стадії розробки і Товариство може продемонструвати таке:</p> <ul style="list-style-type: none"> - технічну здійсненність завершення створення нематеріального активу, так щоб його можна було використувувати або продано; - намір завершити створення НМА та використувувати його або продати; - здатна використати НМА; - те, яким чином НМА буде створювати ймовірні економічні вигоди; - наявність достатніх технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки, використання активу; - здатність надійно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу в процесі його розробки

Продовження дод. М.2

№ п/п	Об'єкт спостереження	Об'єкти обліку	Первісне визнання	Облік НДІКР
Видавнича галузь				
9	ТОВ «Видавництво «Розумники»	Права на комерційні позначення, авторське та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи	За собівартістю	<p>Самостійно створені нематеріальні активи визнаються, якщо вони створені на стадії розробки і Товариство може продемонструвати таке:</p> <ul style="list-style-type: none"> - технічну здійсненність завершення створення нематеріального активу, так щоб його можна було використувувати або продано; - намір завершити створення НМА та використувувати його або продати; - здатна використати НМА; - те, яким чином НМА буде створювати ймовірні економічні вигоди; - наявність достатніх технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки, використання активу; - здатність надійно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу в процесі його розробки
10	ТОВ «Е-підручники»	Права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторське та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи		<p>Самостійно створені нематеріальні активи визнаються, якщо вони створені на стадії розробки і Товариство може продемонструвати таке:</p> <ul style="list-style-type: none"> - технічну здійсненність завершення створення нематеріального активу, так щоб його можна було використувувати або продати; - намір завершити створення НМА та використувувати його або продати;

Закінчення дод. М.2

№ п/п	Об'єкт спостереження	Об'єкти обліку	Первісне визнання	Облік НДДКР
				<p>- здатна використати НМА;</p> <p>- те, яким чином НМА буде створювати ймовірні економічні вигоди;</p> <p>- наявність достатніх технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки, використання активу;</p> <p>- здатність надійно оцінити витрати, які відносяться до нематеріального активу в процесі його розробки</p>
Сфера послуг				
11	ТОВ «БДО»	Права на комерційні позначення, авторське та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи	За собівартістю	

Джерело: складено авторами.

**Динаміка об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
Досліджуваних підприємств**

Підприємство	Показник	Роки					Відхилення							
		2013	2014	2015	2016	2017	2014/2013		2015/2014		2016/2015		2017/2016	
							Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %
ТОВ «НВП «ТРЕНД»	Валюта балансу	1060	1048	1246	1406	1650	-12	-1	198	19	160	13	244	17
	Необоротні активи	636	628,8	747,6	843,6	990	-7,2	-1	118,8	19	96	13	146,4	17
	Первісна вартість НМА	376	429	400	406	396	53	14	-29	-7	6	2	-10	-2
	Амортизація НМА	126	139	156	169	53	13	10	17	12	13	8	-116	-69
	Чиста балансова вартість НМА	250	290	244	237	343	40	16	-46	-16	-7	-3	106	45
ТОВ «Видавництво «Розумники»	Валюта балансу	475	412	415	460	503	-63	-13	3	1	45	11	43	9
	Необоротні активи	215	236	246	264	246	21	10	10	4	18	7	-18	-7
	Первісна вартість НМА	159	163	166	173	173	4	3	3	2	7	4	0	0
	Амортизація НМА	24	27	29	36	41	3	13	2	7	7	24	5	14

Продовження дод. М.3

Підприємство	Показник	Роки					Відхилення							
		2013	2014	2015	2016	2017	2014/2013		2016/2015		2017/2016			
							Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %		
ТОВ «БДО»	Чиста балансова вартість НМА	183	190	195	209	214	7	4	5	3	14	7	5	2
	Валюта балансу	756	547	652	689	706	-209	-28	105	19	37	6	17	2
	Необоротні активи	378	416	519	450	490	38	10	103	25	-69	-13	40	9
	Первісна вартість НМА	53	59	42	69	69	6	11	-17	-29	27	64	0	0
	Амортизація НМА	26	31	36	46	53	5	19	5	16	10	28	7	15
ТОВ «Е-підручники»	Чиста балансова вартість НМА	79	90	78	115	122	11	14	-12	-13	37	47	7	6
	Валюта балансу	695741	706324	696365	714581	734581	10583	2	-9959	-1	18216	3	20000	3
	Необоротні активи	236541	247152	236954	246854	264584	10611	4	-10198	-4	9900	4	17730	7
	Первісна вартість НМА	172905	174249	183990	183990	183990	1344	1	9741	6	0	0	0	0
	Амортизація НМА	146214	49465	52745	54124	56987	-96749	-66	3280	7	1379	3	2863	5

Продовження дод. М.3

Підприємство	Показник	Роки					Відхилення							
		2013	2014	2015	2016	2017	2014/2013		2016/2015		2017/2016			
							Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %		
ПРАТ «Інститут паперу»	Чиста балансова вартість НМА	26691	124784	131245	129866	127003	98093	368	6461	5	-1379	-1	-2863	-2
	Валюта балансу	270987	320246	282358	464742	x	49259	18	-37888	-12	182384	65	x	x
	Необоротні активи	72113	76711	84487	217839	x	4598	6	7776	10	133352	158	x	x
	Первісна вартість НМА	46279	48602	32813	32883	x	2323	5	-15789	-32	70	0	x	x
	Амортизація НМА	13451	15781	20	29	x	2330	17	-15761	-100	9	45	x	x
ПРАТ «Оболонь»	Чиста балансова вартість НМА	32828	32821	32813	32854	x	-7	0	-8	0	41	0	x	x
	Валюта балансу	3661749	6156737	5917730	6664804	6881460	2494988	68	-239007	-4	747074	13	216656	3
	Необоротні активи	2167475	4812504	4550195	5474679	5216689	2645029	122	-262309	-5	924484	20	-257990	-5
	Первісна вартість НМА	40262	42632	43016	43114	43259	2370	6	384	1	98	0	145	0
	Амортизація НМА	27300	29419	31582	33304	34922	2119	8	2163	7	1722	5	1618	5

Продовження дод. М.3

Підприємство	Показник	Роки					Відхилення							
		2013	2014	2015	2016	2017	2014/2013		2016/2015		2017/2016			
							Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %		
ПАТ «Укртеле- ком»	Чиста балансова вартість НМА	12962	13213	11434	9810	8337	251	2	-1779	-13	-1624	-14	-1473	-15
	Валюта балансу	8837123	7217453	12062877	13052445	13737650	-1619670	-18	4845424	67	989568	8	685205	5
	Необоротні активи	6737618	5158637	9312347	9744054	9641926	-1578981	-23	4153710	81	431707	5	-102128	-1
	Первісна вартість НМА	431188	482495	465541	480576	637481	51307	12	-16954	-4	15035	3	156905	33
	Амортизація НМА	405096	399483	416383	423132	459280	-5613	-1	16900	4	6749	2	36148	9
	Чиста балансова вартість НМА	260892	83012	49158	57444	178201	-177880	-68	-33854	-41	8286	17	120757	210
ПрАТ «Фарма- цевтична фірма «Дарниця»	Валюта балансу	1275394	1733631	2244796	2734797	2975239	458237	36	511165	29	490001	22	240442	9
	Необоротні активи	528591	535180	661211	918853	895337	6589	1	126031	24	257642	39	-23516	-3
	Первісна вартість НМА	6006	7550	59331	89382	97514	1544	26	51781	686	30051	51	8132	9
	Амортизація НМА	3445	4203	6648	18604	30673	758	22	2445	58	11956	180	12069	65

Продовження дод. М.3

Підприємство	Показник	Роки					Відхилення							
		2013	2014	2015	2016	2017	2014/2013		2016/2015		2017/2016			
							Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %		
ПАТ «Фармак»	Чиста балансова вартість НМА	2561	3347	52683	70778	66841	786	31	49336	1474	18095	34	-3937	-6
	Валюта балансу	1969998	2736756	3444341	4309547	4859721	766758	39	707585	26	865206	25	550174	13
	Необоротні активи	1260734	1585481	1834304	2260050	2454347	324747	26	248823	16	425746	23	194297	9
	Первісна вартість НМА	43798	63966	75832	117729	163483	20168	46	11866	19	41897	55	45754	39
	Амортизація НМА	17858	30377	39276	45451	68665	12519	70	8899	29	6175	16	23214	51
ПАТ «Клій-енерго»	Чиста балансова вартість НМА	25940	33589	36556	72278	94818	7649	29	2967	9	35722	98	22540	31
	Валюта балансу	10762407	9241355	11917847	16004897	23954987	-1521052	-14	2676492	29	4087050	34	7950090	50
	Необоротні активи	5144615	5462961	7410001	7562654	15033629	318346	6	1947040	36	152653	2	7470975	99
	Первісна вартість НМА	26133	34023	41158	46696	41522	7890	30	7135	21	5538	13	-5174	-11
	Амортизація НМА	22639	29616	31909	38768	33859	6977	31	2293	8	6859	21	-4909	-13
	Чиста балансова вартість НМА	34921	4407	9249	7928	7663	-30514	-87	4842	110	-1321	-14	-265	-3

Закінчення дод. М.3

Підприємство	Показник	Роки						Відхилення						
		2013	2014	2015	2016	2017	2014/2013		2015/2014		2016/2015		2017/2016	
							Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %
ПрАТ «Київстар»	Валюта балансу	10944749	13192320	x	x	x	2247571	21	x	x	x	x	x	x
	Необоротні активи	8822613	9738461	x	x	x	915848	10	x	x	x	x	x	x
	Первісна вартість НМА	3931773	4374998	x	x	x	443225	11	x	x	x	x	x	x
	Амортизація НМА	2804462	3138079	x	x	x	333617	12	x	x	x	x	x	x
	Чиста балансова вартість НМА	1127311	1236919	x	x	x	109608	10	x	x	x	x	x	x
ПрАТ «Чумак»	Валюта балансу	482886	614779	689132	713702	792677	131893	27	74353	12	24570	4	78975	11
	Необоротні активи	204819	227245	190372	175165	165380	22426	11	-36873	-16	-15207	-8	-9785	-6
	Первісна вартість НМА	151628	155784	160359	165415	169950	4156	3	4575	3	5056	3	4535	3
	Амортизація НМА	72246	92024	112056	133352	150534	19778	27	20032	22	21296	19	17182	13
	Чиста балансова вартість НМА	79382	63760	48303	32063	19416	-15622	-20	-15457	-24	-16240	-34	-12647	-39

Джерело: за даними оприлюднених фінансових звітів компанії.

**Співвідношення вартості об'єктів інтелектуальної
власності у складі нематеріальних активів до активів
досліджуваних підприємств**

Підприємство	Показник	Роки				
		2013	2014	2015	2016	2017
ТОВ «НВП «ТРЕНД»	Валюта балансу, тис. грн	1 060	1 048	1 246	1 406	1 650
	Необоротні активи, тис. грн	636	629	748	844	990
	Чиста балансова вартість НМА	250	290	244	237	343
	НМА до валюти балансу, %	24%	28%	20%	17%	21%
	НМА до необоротних активів, %	39%	46%	33%	28%	35%
ТОВ «Видавництво «Розумники»	Валюта балансу, тис. грн	475	412	415	460	503
	Необоротні активи, тис. грн	215	236	246	264	246
	Чиста балансова вартість НМА	183	190	195	209	214
	НМА до валюти балансу, %	39%	46%	47%	45%	43%
	НМА до необоротних активів, %	85%	81%	79%	79%	87%
ТОВ «БДО»	Валюта балансу, тис. грн	756	547	652	689	706
	Необоротні активи, тис. грн	378	416	519	450	490
	Чиста балансова вартість НМА	79	90	78	115	122
	НМА до валюти балансу, %	10%	16%	12%	17%	17%
	НМА до необоротних активів, %	21%	22%	15%	26%	25%
ТОВ «Е-підручники»	Валюта балансу, тис. грн	695 741	706 324	696 365	714 581	734 581
	Необоротні активи, тис. грн	236 541	247 152	236 954	246 854	264 584
	Чиста балансова вартість НМА	26691	124784	131245	129866	127003
	До валюти балансу, %	4%	18%	19%	18%	17%

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження дод. М.4

Підприємство	Показник	Роки				
		2013	2014	2015	2016	2017
	До необоротних активів, %	11%	50%	55%	53%	48%
ПрАТ «Інститут паперу»	Валюта балансу, тис. грн	270 987	320 246	282 358	464 742	х
	Необоротні активи, тис. грн	72 113	76 711	84 487	217 839	х
	Чиста балансова вартість НМА	32828	32821	32813	32854	х
	НМА до валюти балансу, %	12%	10%	12%	7%	х
	НМА до необоротних активів, %	46%	43%	39%	15%	х
ПрАТ «Оболонь»	Валюта балансу, тис. грн	3 661 749	6 156 737	5 917 730	6 664 804	6 881 460
	Необоротні активи, тис. грн	2 167 475	4 812 504	4 550 195	5 474 679	5 216 689
	Чиста балансова вартість НМА	12962	13213	11434	9810	8337
	НМА до валюти балансу, %	0,4%	0,2%	0,2%	0,1%	0,1%
	НМА до необоротних активів, %	1%	0,3%	0,3%	0,2%	0,2%
ПАТ «Укртелеком»	Валюта балансу, тис. грн	8 837 123	7 217 453	12 062 877	13 052 445	13 737 650
	Необоротні активи, тис. грн	6 737 618	5 158 637	9 312 347	9 744 054	9 641 926
	Чиста балансова вартість НМА	260892	83012	49158	57444	178201
	НМА до валюти балансу, %	3%	1%	0,4%	0,4%	1%
	НМА до необоротних активів, %	4%	2%	1%	1%	2%
ПрАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця»	Валюта балансу, тис. грн	1 275 394	1 733 631	2 244 796	2 734 797	2 975 239
	Необоротні активи, тис. грн	528 591	535 180	661 211	918 853	895 337

Додатки

Продовження дод. М.4

Підприємство	Показник	Роки				
		2013	2014	2015	2016	2017
	Чиста балансова вартість НМА	2561	3347	52683	70778	66841
	НМА до валюти балансу, %	0,2%	0,2%	2%	3%	2%
	НМА до необоротних активів, %	0,5%	1%	8%	8%	7%
ПАТ «Фармак»	Валюта балансу, тис. грн	1 969 998	2 736 756	3 444 341	4 309 547	4 859 721
	Необоротні активи, тис. грн	1 260 734	1 585 481	1 834 304	2 260 050	2 454 347
	Чиста балансова вартість НМА	25940	33589	36556	72278	94818
	НМА до валюти балансу, %	1%	1%	1%	2%	2%
	НМА до необоротних активів, %	2%	2%	2%	3%	4%
ПАТ «Київенерго»	Валюта балансу, тис. грн	10 762 407	9 241 355	11 917 847	16 004 897	23 954 987
	Необоротні активи, тис. грн	5 144 615	5 462 961	7 410 001	7 562 654	15 033 629
	Чиста балансова вартість НМА	34921	4407	9249	7928	7663
	НМА до валюти балансу, %	0,3%	0,05%	0,1%	0,05%	0,03%
	НМА до необоротних активів, %	1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
ПрАТ «Київстар», ПрАТ «Чумак»	Валюта балансу, тис. грн	10 944 749	13 192 320	x	x	x
	Необоротні активи, тис. грн	8 822 613	9 738 461	x	x	x
	Чиста балансова вартість НМА	1127311	1236919	x	x	x
	НМА до валюти балансу, %	10%	9%	x	x	x

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Закінчення дод. М.4

Підприємство	Показник	Роки				
		2013	2014	2015	2016	2017
	НМА до необоротних активів, %	13%	13%	х	х	х
ПрАТ «Чумак»	Валюта балансу, тис. грн	482 886	614 779	689 132	713 702	792 677
	Необоротні активи, тис. грн	204 819	227 245	190 372	175 165	165 380
	Чиста балансова вартість НМА	79382	63760	48303	32063	19416
	НМА до валюти балансу, %	16%	10%	7%	4%	2%
	НМА до необоротних активів, %	39%	28%	25%	18%	12%

Джерело: розраховано авторами за даними фінансової звітності.

Вимоги до розкриття інформації щодо змін в обліковій політиці за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку

Вимога	Національне законодавство	Міжнародне законодавство	Відмінність
<p>Відображення змін в обліковій політиці</p>	<p>У випадку зміни облікової політики необхідно розкривати: причини та суть зміни, суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення, факт повторного подання порівняння інформації у фінансових звітах або недоцільність її переобрахунку</p>	<p>Встановлено, що при первісному застосуванні стандарту або тлумачення відповідно до конкретних положень перехідного періоду, зміна облікової політики може проводитися як ретроспективно, так і перспективно (залежно від вимог перехідних положень конкретного стандарту або тлумачення). Якщо суб'єкт змінює облікову політику після першого застосування стандарту або тлумачення, які не містять конкретних положень перехідного періоду, застосованих до такої зміни або змін в обліковій політиці добровільно, йому слід застосовувати зміну ретроспективно. Визначено порядок зміни в обліковій політиці, яка застосовується ретроспективно. Встановлено підстави, які дозволяють суб'єкту господарювання не проводити ретроспективне перерахування показників фінансової звітності за минулі періоди внаслідок змін облікової політики</p>	<p>У національному законодавстві не прописаний порядок ретроспективного застосування змін облікової політики і розкриття виключення з ретроспективного застосування змін в обліковій політиці</p>
<p>Підрунтя зміни облікової політики</p>	<p>Облікова політика може змінюватися тільки у випадку, коли змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарту) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства</p>	<p>Зміни в обліковій політиці допускаються, якщо зміна: вимагається стандартом або тлумаченням, приводять до того, що фінансові звіти надають достовірну та доречну інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати діяльності або грошові потоки суб'єкта господарської діяльності</p>	<p>Для вітчизняних підприємств пріоритетнішою причиною зміни облікової політики є вимога органу, що займається державним регулюванням методології бухгалтерського обліку, а у міжнародній практиці пріоритетнішими є зміни, наведені у стандартах або тлумаченнях</p>

Закінчення дод. Н.1

Вимога	Національне законодавство	Міжнародне законодавство	Відмінність
Обставини, які не є змінами облікової політики	<p>Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для: подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій, подій або операцій, які не відбулися раніше</p>	<p>Не є змінами облікової політики: застосування облікової політики до операцій, інших подій або умов, що відрізняються за сутністю від тих, що відбувалися раніше, застосування нової облікової політики до операцій, інших подій або умов, які не відбулися раніше або були несуттєвими</p>	<p>У міжнародному стандарті додатково вводиться критерій суттєвості</p>
<p>Порядок розкриття інформації у разі зміни в обліковій політиці</p>	<p>Встановлено, що вплив зміни політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом: коригування сальдо нерозподіленого прибутку звітного року, повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.</p> <p>Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики</p>	<p>Суб'єкт господарювання має розкривати у примітках до фінансової звітності перше застосування стандарту або тлумачення, що має вплив на попередні або поточні періоди (або наступні), а також характер добровільних змін облікової політики. Суб'єкт господарювання має розкривати таку інформацію: характер зміни облікової політики, найменування стандарту або тлумачення, відповідно до якого здійснюється зміна облікової політики з описом попередніх положень, причини, з яких застосування нової облікової політики забезпечує достовірну та доречнішу інформацію, суму коригування, пов'язаного з періодами, що передують зображеному, та за відображеним попередній період, наскільки можливо, для кожної статті фінансової звітності, на яку це впливає, а також базисного і розбавленого прибутку на акцію, якщо ретроспективне застосування є неможливим, обставини, які привели до існування цієї умови та опис того, як та відколи застосовується зміна в обліковій політиці</p>	<p>У міжнародному стандарті наведено деталізованіший порядок щодо розкриття інформації про зміну в обліковій політиці</p>

Джерело: сформовано авторами на основі [491].

**Орієнтовний перелік витрат, які виникають у процесі комерціалізації ОІВ,
у розрізі пропонованої систематизації**

Ознака систематизації	За статтями затрат		За обсягом випуску продукції		За способом визначення витрат		За етапом комерціалізації					
	Прямі	Накладні	Постійні	Змінні	Прямі	Непрямі	Ініціювання	Прибання (створення) ОІВ	Маркетинг ОІВ	Стратегія 1	Стратегія 2	Стратегія 3
Види витрат												
Заробітна плата та внесків у соціальні фонди	+		+		+		+		+	+		+
Матеріальні витрати та прив'язані до них	+		+		+		+		+	+		
Амортизація основних засобів		+	+			+			+	+		+
Утримання та експлуатація обладнання		+	+			+			+	+		
Підтримка патентів	+		+		+				+	+		+
Організація та підтримка каналів збуту		+				+			+			+
Створення та просування брендів, торгових марок		+	+			+			+			
Пробний випуск продукції		+				+			+			
Коригування продукту, технологічного процесу		+				+			+			
Витрати на обслуговування та управління виробництвом		+	+			+			+	+		

Закінчення дод. Н.2

Ознака систематизації	За статтями заграг		За обсягом випуску продукції		За способом визначення витрат		За етапом комерціалізації					
	Прямі	Накладні	Постійні	Змінні	Прямі	Непрямі	Ініціювання	Прибання (створення) ОІВ	Маркетинг ОІВ	Використання ОІВ		
Види витрат										Стратегія 1	Стратегія 2	Стратегія 3
Проведення ринкових досліджень		+		+		+	+	+	+	+	+	
Найм та навчання персоналу		+	+			+	+	+	+	+	+	
Участь у семінарах, виставках, конференціях		+	+			+	+	+	+	+	+	
Оплата послуг сторонніх організацій		+		+		+	+	+	+	+	+	+

Примітка. Пропозиції автора виділено курсивом.

Джерело: удосконалено авторами на основі [445].

Відомість витрат на інноваційно-інвестиційний проєкт

ТОВ «Розумники»
«31» січня 2018 р.

Відомість витрат на інноваційно-інвестиційний проєкт

Тестовий посібник: «Охорона праці та безпека життєдіяльності в закладах освіти» (за №ТП-ОП7)

Період проєкту: з «16» січня 2018 р. по «28» лютого 2018 р.

Звітний період: з «16» січня 2018 по «31» січня 2018 р.

Стратегія комерціалізації: передавання майнових прав шляхом видачі ліцензії на користування на термін 1 рік

Дата	Понесені витрати	Вид витрат щодо звітного періоду	Вхідний залишок, грн	З кредиту рахунку	У дебет рахунку	Сума, грн	Вихідний залишок, грн
16.01.18	Витрати на маркетингові дослідження	Витрати майбутніх періодів	0,00	863	39.7	1 050,00	1 050,00
23.01.18	Витрати на оплату праці	Інвестиційні (капітальні)	1 050,00	861	154	15 000,00	16 050,00
25.01.18	Матеріальні витрати	Інвестиційні (капітальні)	16 050,00	861	154	4 000,00	20 050,00
25.01.18	Придбання поточного випуску фахового видання	Витрати періоду	20 050,00	862	92	1 000,00	21 050,00
Разом						21 050,00	

Керівник проєкту _____ /

Джерело: складено авторами.

Зведена відомість витрат на інноваційно-інвестиційний проєкт

ТОВ «Розумники»
«28» лютого 2018 р.

Зведена відомість витрат на інноваційно-інвестиційний проєкт

Тестовий посібник: «Охорона праці та безпека життєдіяльності в закладах освіти» (за №ТП-ОП7)

Період проєкту: з «16» січня 2018 р. по «28» лютого 2018 р.

Звітний період: з «16» січня 2018 р. по «28» лютого 2018 р.

Стратегія комерціалізації: передавання майнових прав шляхом видачі ліцензії на користування на термін 1 рік

Дата	Витрати майбутніх періодів		Інвестиційні (капітальні) витрати		Поточні витрати		Усього витрат	
	на дату здійснення витрат, грн	наростаючим підсумком, грн	на дату здійснення витрат, грн	наростаючим підсумком, грн	на дату здійснення витрат, грн.	наростаючим підсумком, грн	на дату здійснення витрат, грн	наростаючим підсумком, грн
16.01.18	1 050	1 050	x	x	x	x	1 050	1 050
18.01.18	x	x	15 000	15 000	x	x	15 000	16 050
23.01.18	x	x	4 000	19 000	1 000	1 000	5 000	21 050
24.01.18	1 860	2 910	x	x	5 478	6 478	7 338	28 388
06.02.18	x	x	5 000	24 000	x	x	5 000	33 388
09.02.18	x	x	x	x	7 474	13 952	7 474	40 862
15.02.18	1 300	4 210	x	x	x	x	1 300	42 162
26.02.18	x	x	6 874	30 874	x	x	6 874	49 036
Разом	x	4 210	x	30 874	x	13 952	x	49 036

За звітний період усього понесено витрат: 49 036 грн

Керівник проєкту _____ /

Джерело: складено авторами.

**Фрагмент Робочого плану рахунків підприємства,
що здійснює комерціалізацією об'єктів інтелектуальної
власності (сформовано та доповнено автором на основі
[342, 364, 424, 441, 449, 450, 452])**

Синтетичний рахунок (рахунок першого порядку)	Субрахунок (рахунок другого порядку)	Аналітичний рахунок (рахунок третього порядку)	Примітка
12 «Нематеріальні активи»	1, 2, 3, 4, 5, 7 за видами активів	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д.</i>	
15 «Капітальні інвестиції»	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»	<i>1, 2, 3 і т.д. за видами активів</i>	
23 «Виробництво»	231 «Виробництво інноваційної продукції»	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами інноваційної продукції</i>	
26 «Готова продукція»	262 «Інноваційна продукція»	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами інноваційної продукції</i>	
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за кожним дебітором</i>	
39 «Витрати майбутніх періодів»	391 «Витрати, пов'язані з комерціалізацією ОІВ»	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. у розрізі інноваційних проєктів</i>	
44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	441 «Прибуток нерозподілений»	<i>4411 «Прибуток нерозподілений від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»</i>	
	442 «Непокриті збитки»	<i>4421 «Непокриті збитки від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»</i>	
55 «Інші довгострокові зобов'язання»	551 «Довгострокові зобов'язання за отриманою франшизою»	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами франшиз та ліцензій</i>	

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Продовження дод. Р.1

Синтетичний рахунок (рахунок першого порядку)	Субрахунок (рахунок другого порядку)	Аналітичний рахунок (рахунок третього порядку)	Примітка
	552 «Довгострокові зобов'язання за отриманою ліцензією»		
66 «Розрахунки за виплатами працівника»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	6611 «Розрахунки за заробітною платою працівникам, зайнятими у процесі комерціалізації ОІВ»	
69 «Доходи майбутніх періодів»	691 «Доходи, пов'язані з комерціалізацією ОІВ»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. у розрізі інноваційних проєктів	
70 «Доходи від реалізації»	706 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. у розрізі інноваційних проєктів	Якщо підприємство спеціалізується на комерціалізації ОІВ як основного виду діяльності
74 «Інші доходи»	746 «Інші доходи»	7461 «Доходи від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»	Якщо комерціалізації ОІВ не є безпосередньо основним видом діяльності підприємства
79 «Фінансові результати»	791 «Результат операційної діяльності»	7911 «Результат від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»	Якщо підприємство спеціалізується на комерціалізації ОІВ як основного виду діяльності
	793 «Результат іншої діяльності»	7931 «Результат від комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності»	Якщо комерціалізації ОІВ не є безпосередньо основним видом діяльності підприємства
86 «Витрати на інноваційну діяльність»	861 «Капітальні витрати на інноваційну діяльність»;	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами інноваційно-інвестиційні проєкти	

Додатки

Продовження дод. Р.1

Синтетичний рахунок (рахунок першого порядку)	Субрахунок (рахунок другого порядку)	Аналітичний рахунок (рахунок третього порядку)	Примітка
	<p>862 «Витрати періоду на інноваційну діяльність»</p> <p>863 «Витрати майбутніх періодів, пов'язані із інноваційною діяльністю»;</p> <p>864 «Витрати основної діяльності, понесені у процесі комерціалізації ОІВ»</p>		
90 «Собівартість реалізації»	905 «Собівартість інноваційного проекту»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. у розрізі інноваційних проектів	Якщо підприємство спеціалізується на комерціалізації ОІВ як основного виду діяльності
91 «Загальновиробничі витрати»	911 «Загальновиробничі витрати на створення інноваційного продукту»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами витрат	
92 «Адміністративні витрати»	921 «Адміністративні витрати на створення інноваційного продукту»	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами витрат	
93 «Витрати на збут»	<p>931 «Витрати на маркетинг інноваційного продукту»</p> <p>932 «Витрати, пов'язані зі збутом продукції за договором концесії»</p>	1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами витрат	

Облік об'єктів інтелектуальної власності

Закінчення дод. Р.1

Синтетичний рахунок (рахунок першого порядку)	Субрахунок (рахунок другого порядку)	Аналітичний рахунок (рахунок третього порядку)	Примітка
94 «Інші витрати операційної діяльності»	941 «Витрати на дослідження і розробки»	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами витрат</i>	
97 «Інші витрати»	<i>978 «Витрати, пов'язані з комерціалізацією ОІВ»</i>	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. у розрізі інноваційних проєктів</i>	<i>Якщо комерціалізації ОІВ не є безпосередньо основним видом діяльності підприємства</i>
01 «Орендовані необоротні активи»	<i>011 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності»</i>	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами прав на використання об'єктів інтелектуальної власності</i>	<i>У разі отримання ліцензії на використання об'єкта інтелектуальної власності</i>
06 «Гарантії та забезпечення отримані»	<i>061 «Права на використання об'єктів інтелектуальної власності»</i>	<i>1, 2, 3, 4, 5 і т.д. за видами прав на використання об'єктів інтелектуальної власності</i>	<i>У разі надання ліцензії на використання об'єкта інтелектуальної власності</i>

Примітка. Пропозиції авторів виділено курсивом.

Джерело: сформовано авторами.

Відображення в системі бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з комерціалізацією об'єктів інтелектуальної власності як цілісного процесу на основі розробленого Робочого плану рахунків (авторські пропозиції)

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	Сума, грн
Стратегія 1: Підвищення рівня капіталізації підприємства шляхом залучення нематеріальних активів у господарський оборот			
<i>Науково-дослідні роботи</i>			
1	Нараховано заробітну плату працівнику, задіяному в ініціюванні інноваційно-інвестиційного проєкту	862 941	10 000 10 000
2	Нарахування на заробітну плату	862 941	2 200 2 200
3	Утримано податки із заробітної плати	6611	1 800
4	Відображені інші витрати, понесені підприємством у процесі ініціювання інноваційно-інвестиційного проєкту	862 941	150 000 150 000
<i>Дослідницько-конструкторські роботи</i>			
5	Нараховано заробітну плату працівнику, задіяному у створенні ОІВ	861 154	20 000 20 000
6	Нарахування на заробітну плату	861 154	4 400 4 400
7	Утримано податки із заробітної плати	6611	3 600
8	Відображені інші витрати, понесені підприємством у процесі створення ОІВ власними силами	861 154	300 000 300 000

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			Сума, грн
9	Перераховано попередню плату за послуги патентного повіреного	371	311		5 000
10	Нараховано премію працівнику, задіяному у створенні ОІВ	861	663		6 500
		154	861		6 500
11	Утримано податки із нарахованої премії	663	64		1 170
		861	685		25
		685	311		25
12	Сплачено збір за подачу заявки на винахід	154	861		25
		154	861		17
		642	311		17
13	Сплачено держмити за видачу патенту на винахід	861	642		17
		154	861		17
		371	311		30
14	Сплачено за публікацію про видачу патенту	861	371		30
		154	685		30
		861	371		5 000
15	Підписано акт виконаних послуг з патентним повіреним	154	861		5 000
16	Майнові права на винахід визнані нематеріальним активом та введні в експлуатацію	12	154		335 972
17	Визнано адміністративні витрати у процесі створення інноваційної продукції	864	685		50 000
		921	864		
		864	685		
18	Визнано витрати, пов'язані зі збутом інноваційної продукції	931	864		103 000

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		виробленої	на	
<i>Витрати, пов'язані з використанням НМА у власній діяльності</i>				
19	Щомісячне нарахування амортизації вартості права на винахід	862	133	2 800
		91	862	2 800
20	Виплачено річний збір за підтримку патенту на винахід	862	685	15
		861	685	15
		91	862	15
21	Сформовано собівартість продукції, виробленої з використанням винаходу	905	23	415 000
22	Визнано дохід від реалізації продукції, виробленої з використанням винаходу	361	706	980 000
23	Визнано інші витрати, пов'язані з комерціалізацією ОІВ	862	37, 63, 68	15 000,00
		978	862	
24	Списано на фінансовий результат суми отриманих доходів від комерціалізації ОІВ	7911	706	980 000
		941		162 200
		91	7911	2 815
25	Списано на фінансовий результат витрати, пов'язані з процесом комерціалізації ОІВ	921		50 000
		931		103 000
		905		415 000
		978		15 000
Стратегія 2: Використання ОІВ у власному виробництві				
1	Нараховано заробітну плату працівнику, задіяному в ініціюванні інноваційно-інвестиційного проекту	862	6611	10 000
		941	862	10 000

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
2	Нарахування на заробітну плату	862	65	2 200
		941	862	2 200
3	Утримано податки із заробітної плати	6611	64	1 800
4	Відображені інші витрати, понесені підприємством у процесі ініціювання інноваційно-інвестиційного проєкту	862	13, 20, 37, 63, 68	150 000
		941	862	150 000
5	Нараховано заробітну плату працівнику, задіяному у створенні ОІВ	862	6611	20 000
		231	862	20 000
6	Нарахування на заробітну плату	862	65	4 400
		231	862	4 400
7	Утримано податки із заробітної плати	6611	64	3 600
8	Відображені інші витрати, понесені підприємством у процесі створення ОІВ	862	13, 20, 37, 63, 68	300 000
		231	862	300 000
9	Списано частину загальноновиробничих витрат на собівартість продукції	862	911	26 000
		231	862	26 000
10	ОІВ визнано готовою продукцією, придатною до реалізації на ринку	262	231	350 400
11	Сформовано собівартість продукції	905	262	350 400
12	Визнано дохід від реалізації продукції	361	706	650 000
Стратегія 3: Передавання майнових прав (ліцензування)				
Облік операцій з невиключною ліцензією				
<i>Облік у ліцензіара</i>				
1	Нараховано заробітну плату	861	6611	20 000
2	Працівнику, задіяному у створенні ОІВ	154	861	20 000

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
3	Нарахування на заробітну плату	861	65	4 400
		154	861	4 400
4	Утримано податки із заробітної плати	6611	64	3 600
5	Відображені інші витрати, понесені підприємством у процесі створення ОІВ	861	13, 20, 37, 63, 68	300 000
		154	861	300 000
6	Перераховану попередню плату за послуги патентного повіреного	371	311	5 000
7	Нараховано премію працівнику, задіяному у створенні ОІВ	861	663	6 500
		154	861	6 500
8	Утримано податки із нарахованої премії	663	64	1 170
9	Сплачено збір за подачу заявки на винахід	861	685	25
		685	311	25
10	Сплачено держмито за видачу патенту на винахід	154	861	25
		642	311	17
11	Сплачено за публікацію про видачу патенту	861	642	17
		154	861	17
12	Підписано акт виконаних послуг з патентним повіреним	371	311	30
		861	685	30
13	Майнові права на винахід визнані нематеріальним активом та введні в експлуатацію	154	861	30
		861	685	5 000
		154	861	5 000
		12	154	335 972

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
14	Нараховано суму доходів у вигляді роялті за перший рік використання права на винахід	377	691	50 000
15	Визнано доходами звітного періоду місячну суму доходу у вигляді роялті за використання права на винахід	691	706	4 167
16	Щомісячне нарахування амортизації вартості права на винахід	862	133	2 800
		91	862	2 800
17	Виплачено річний збір за підтримку патенту на винахід	862	685	15
		685	311	15
		91	862	15
18	Визнано інші витрати, пов'язані з комерціалізацією ОІВ	862	37,63,68	15 000,00
		978	862	15 000,00
<i>Облік у ліцензіата</i>				
1	Відображено вартість невиключної простої ліцензії на позабалансі	011		50 000
2	Нараховано суму витрат у вигляді роялті за перший рік використання права на винахід	39	685	50 000
3	Визнано витратами періоду місячну суму витрат у вигляді роялті за використання права на винахід	91	39	4 167
Облік операцій з виключною ліцензією				
<i>Облік у ліцензіара</i>				
1	Відображено суму встановленої у ліцензійному договорі винагороди	061		500 000

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
2	Нараховано суму доходів у вигляді роялті за перший рік використання права на винахід	377	691	50 000
3	Визнано доходами звітного періоду місячну суму доходу у вигляді роялті за використання права на винахід	691	706	4 167
4	Виплачено річний збір за підтримку патенту на винахід	862	685	15
		685	311	15
		91	862	15
Облік у ліцензіата*				
1	Відображено вартість виключної простої ліцензії на позабалансі	12	685	500 000
2	Нараховано суму витрат у вигляді роялті за перший рік використання права на винахід	863	685	50 000
		391	863	
3	Визнано витратами періоду місячну суму витрат у вигляді роялті за використання права на винахід	91	391	4 167
Облік операцій з одиничною, відкритою ліцензією та субліцензією				
Облік у ліцензіара				
1	Нараховано суму доходів у вигляді роялті за перший рік використання права на винахід	377	691	50 000
2	Визнано доходами звітного періоду місячну суму доходу у вигляді роялті за використання права на винахід	691	706	4 167

* У разі отримання виключних прав.

Продовження дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
3	Щомісячне нарахування амортизації вартості права на винахід	862	133	2 800
		91	862	2 800
4	Виплачено річний збір за підтримку патенту на винахід	862	685	15
		685	311	15
		91	862	15
5	Визнано інші витрати, пов'язані з комерціалізацією ОІВ	862	37, 63, 68	15 000,00
		978	862	
<i>Облік у ліцензіата</i>				
1	Нараховано суму витрат у вигляді роялті за перший рік використання права на винахід	685	311	50 000
		863	685	
		391	863	
2	Визнано витратами періоду місячну суму витрат у вигляді роялті за використання права на винахід	91	39	4 167
Облік операцій за договором комерційної концесії (франчайзингу)				
<i>Облік у франчайзера</i>				
1	Майнові права передано за договором комерційної концесії	1232	1231	450 000
2	Заборгованість за договором комерційної концесії визнано у складі довгострокової заборгованості	183	691	100 000
3	Частина заборгованості за договором комерційної концесії переведено у склад поточної	377	183	100 000

Закінчення дод. Р.2

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
4	Погашено частину заборгованості за договором комерційної концесії	311	377	100 000
5	Відображено дохід, отриманий за договором комерційної концесії	691	706	100 000
<i>Облік у франчайзі</i>				
1	Відображено вартість отриманої ліцензії	12	551	335 972
2	Частину заборгованості за договором комерційної концесії переведено у склад поточної	551	685	100 000
3	Погашено частину заборгованості за договором комерційної концесії	685	311	100 000

Джерело: сформовано авторами.

Наукове видання

УМАНЦІВ Галина Вікторівна,
ШУШАКОВА Ірина Костянтинівна

**ОБЛІК ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ
ВЛАСНОСТІ**

Монографія

Редактор Л. В. Білокопитова
Комп'ютерне верстання І. І. Віннік
Дизайн обкладинки Г. В. Поліщук

Формат 60x84/16. Ум. друк. арк. 22,32. Тираж 300 пр. Зам. 410.

Видавець і виготовлювач
Київський національний торговельно-економічний університет
вул. Кіото, 19, м. Київ-156, Україна, 02156

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи серія ДК № 4620 від 03.10.2013 р.