

Гусь А. В.

аспірант

Інституту економіко-правових досліджень
Національної академії наук України

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

Анотація. У статті розглянуто особливості документування операцій з нематеріальними активами. На підставі проведеного аналізу запропонована класифікація документів, що супроводжують операції щодо нематеріальних активів від моменту їх прийняття на облік до ліквідації або вибуття.

Ключові слова: нематеріальні активи, бухгалтерський облік, первинна облікова документація, інвентаризація, спеціальні дозволи, патенти, свідоцтва.

Постановка проблеми. Відсутність матеріальної форми обумовлює необхідність розроблення механізмів, спрямованих на ідентифікацію нематеріальних активів з можливістю їх прийняття на облік та подальшого використання в господарській діяльності. Можливість ідентифікації означає, що актив можна розпізнати як самостійну одиницю [1, С. 183], визначивши документ, що підтверджує наявність у підприємства майнового права – нематеріального активу. Вибраний напрям дослідження – документальне оформлення операцій з нематеріальними активами.

Аналіз останніх досліджень та виокремлення невирішених проблем. Питання документального оформлення операцій з нематеріальними активами, зокрема, в економічній літературі приділена певна увага. Його досліджували Н.М. Бразілій, І.М. Лепетан, І.А. Бігдан, В.М. Жук, І.В. Жураковська, А. Клименко, та деякі інші. Разом з тим на сучасному етапі комплексне цілеспрямоване дослідження цього питання через призму юридичної науки відсутнє. Саме тому **метою** статті є подальша теоретична опрацювання сутності документування операцій з нематеріальних активів та розробка класифікації документів, що використовують для операцій з об'єктами нематеріальних активів.

Викладення основного матеріалу. Обов'язковою ознакою нематеріального активу є відсутність матеріальної форми або її вторинність відносно об'єкту, що приймається на облік. Єдиною формою відображення нематеріальних активів у матеріальному світі є їх формальне визначення, тобто наявність документів, що підтверджують існування не тільки самого об'єкту, але й права суб'єкту господарювання на нього.

Необхідність документування операцій з нематеріальними активами обумовлена забезпеченням об'єктивності інформації щодо них, їх достовірній оцінці та ефективного використання.

У підприємствах, незалежно від форми власності, всі господарські процеси охоплюються документуванням. Документи, які використовують для операцій з об'єктами нематеріальних активів, можна згрупувати за трьома видами:

- документи, які підтверджують права власності на об'єкти інтелектуальної власності (патенти, свідоцтва);
- документи, які відображають передачу прав користування об'єктами нематеріальних активів (ліцензійні договори);
- документи, які характеризують рух об'єктів нематеріальних активів у підприємстві (надходження, вибуття) [2].

Зазначена класифікація є достатньо універсальною, разом з тим окремі її положення потребують уточнення та доопрацювання. Перш за все треба звернути увагу на групу документів з бухгалтерського обліку нематеріальних активів або первинні документи.

Первинні документи необхідні для відображення інформації про здійснення господарських операцій в реєстрах бухгалтерського обліку і повинні містити достовірні дані і складатися в момент здійснення господарської операції або безпосередньо після її закінчення. Основною проблемою на сьогодні виступає те, що такі форми розроблені лише щодо окремого виду об'єктів нематеріальних активів – об'єктів прав інтелектуальної власності.

Серед них Інструкція щодо заповнення форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій), що затверджена наказом Державного комітету статистики України від 10 серпня 2004 року № 469 [3] та Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 року № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [4].

Невичерпний перелік основними документами для взяття на облік прав інтелектуальної власності наведений у Національному стандарті № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [5], серед яких можна зазначити наступні:

- патент на сорт – згідно із Законом України «Про охорону прав на сорти рослин» [6] і дозвіл на виробництво і використання насіння відповідно до Закону України «Про насіння і садивний матеріал» [7];
- свідоцтво на право займатися племінною справою згідно із Законом України «Про племінну справу у тваринництві» [8];
- патент на винахід згідно із Законом України «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі» [9]; патент України на промисловий зразок, згідно із Законом України «Про охорону прав на промислові зразки» [10];

Наступна група – це документи, які визначають сутність господарської операції та її законність (ліцензійні

договори, договір про створення об'єктів інтелектуальної власності та інші); ця група документів містить документи, які обслуговують різноманітні господарські операції з нематеріальними активами. Наприклад, створення такого об'єкту визначається авторськими договорами, договорами на створення об'єктів промислової власності:

- авторський договір згідно із Законом України «Про авторське право і суміжні права» [11];

- договір та акти на прийняття наукових і дослідно-конструкторських розробок та інші документи.

Документи, які відображають факт надходження або вибування цих об'єктів, тобто акти введення нематеріальних активів до господарського обігу, акти ліквідації.

- рахунок за роботи зі створення і впровадження програмного забезпечення ЕОМ; свідоцтво України на знак для товарів і послуг згідно із Законом України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» [12] від 15 грудня 1993 року № 3689 та ін.

Що ж стосується інших об'єктів, що входять до складу нематеріальних активів, то сьогодні вони можуть обліковуватися за типовими формами, які були розроблені ще в радянські часи, затверджені Постановою Держкомстату СРСР від 28.12.1989 року № 241 «Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій» [13] та наказам Міністерства статистики України від 29.12.1995 року №352 «Про затвердження типових форм первинного обліку основних засобів» [14].

Разом з тим зазначені форми не відповідають усім вимогам щодо оформлення руху нематеріальних активів на підприємстві: надходження, переміщення, вибуття. Технічна розробка зазначеної проблематики відноситься до сфери регулювання економічної науки, зокрема бухгалтерського обліку. Разом з тим у рамках юридичної науки ми може обґрунтувати належність суб'єктам господарювання права на формування власної первинної документації відповідно до чинного законодавства.

Так, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15], суб'єкти господарювання мають право самостійно розробляти форми документів, які мають обов'язкові реквізити, визначені законодавством. Залежно від характеру операції, вимог нормативних актів, методичних вказівок з бухгалтерського обліку і технології обробки облікової інформації в первісні облікові документи, крім обов'язкових можуть бути включені і додаткові матеріали [16].

Аналіз літератури з проблематики удосконалення процесу документування операцій з нематеріальними активами [17, 18, 19] дозволив зробити висновок про найбільш її оптимальну форму, а саме – акт приймання-передачі. Наразі актуальним є питання розробки типової форми первинного обліку акта приймання-передачі нематеріальних активів, який би використовувався для зарахування до складу нематеріальних активів окремих об'єктів, які надійшли шляхом:

- придбання за плату в інших організацій або фізичних осіб;
- виготовлення господарським або підрядним шляхом;
- отримання від інших організацій або осіб безоплатно (згідно з договором дарування);
- внесення засновниками в рахунок їх вкладів до статутного капіталу;

- передачі в обмін на інше майно і іншим чином.

Висновки. Таким чином, документи, які використовують для операцій з об'єктами нематеріальних активів у господарській діяльності підприємств, можна згрупувати за трьома видами:

Первинні документи, які повинні містити достовірні дані і складатися в момент здійснення господарської операції або безпосередньо після її закінчення. Первинні документи можна класифікувати за видами господарських операцій: надходження, вибуття, переміщення. На сьогодні в чинному законодавстві України типові форми первинних документів з обліку нематеріальних активів не розроблені.

Правовстановлюючі документи, тобто документи, що підтверджують належність нематеріального активу суб'єкта господарювання. Відмінною рисою цієї групи виступає те, що однією із сторін виступає держава в особі суб'єкта владних повноважень. Дані документи можна класифікувати за видами нематеріальних активів.

- об'єкти права інтелектуальної власності (патент; авторське свідоцтво СРСР; свідоцтво для торговельних марок; договір про створення за замовленням і використання об'єкта права інтелектуальної власності; договір про передачу виключних майнових прав інтелектуальної власності; орагаціонліцензійний договір; договір комерційної концесії; договір про трансфер технологій; інші договори щодо розпорядження майновими правами інтелектуальної власності та ін.);

- права користування майном (спеціальні дозволи; державні акти; договори оренди, концесії, що пройшли державну реєстрацію та ін.);

- інші нематеріальні активи (ліцензії, свідоцтво, дозвіл на концентрацію, цінні папери та ін..)

Договори. Серед договорів можна виділити договори про передачу прав користування об'єктами нематеріальних активів (ліцензійні угоди).

Література:

1. Гусь А.В. Поняття та ознаки нематеріальних активів у складі майна суб'єктів господарювання / А.В. Гусь // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2012. – № 19. Т. 2. – С. 182 – 184.
2. Жураковська І.В. Документування операцій з об'єктами інтелектуальної власності/ І.В. Жураковська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 4. – С. 46-55
3. Інструкція щодо заповнення форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (виправлений, корисних моделей, промислових зразків, компонентів (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій): Затверджена наказом Державного комітету статистики України № 469 від 10 серпня 2004 року (Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 27 серпня 2004 р. за № 1054/9653) // Офіційний вісник України. – 2004. – № 35. – Ст. 2362.
4. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України № 732 від 22.11.2004 року (Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14 грудня 2004 р. № 1580/10179) // Офіційний вісник України. – 2004. – № 50. – Ст. 3301.
5. Про затвердження Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»: Постанова Кабінету Міністрів України від 03 жовтня 2007 № 1185 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 75. – Ст. 2792.
6. Про охорону прав на сорти рослин: Закон України від 21 квітня

- 1993 року № 3116 – XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 21. – Ст. 218. – (Зі змін. та допов.).
7. Про насіння і садивний матеріал: Закон України від 26 грудня 2002 року № 411-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 13. – Ст. 92. – (Зі змін. та допов.).
 8. Про племінну справу у тваринництві: Закон України від 15 грудня 1993 року № 3691 XII // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 2. – Ст. 7. – (Зі змін. та допов.).
 9. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі: Закон України від 5 грудня 1993 року № 3687-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 7. – Ст. 32. – (Зі змін. та допов.).
 10. Про охорону прав на промислові зразки: Закон України від 15 грудня 1993 року № 3688-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 7. – Ст. 34. – (Зі змін. та допов.).
 11. Про авторське право і суміжні права: Закон України від 23 грудня 1993 року № 3792-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 13. – Ст. 64. – (Зі змін. та допов.).
 12. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг: Закон України від 15 грудня 1993 року № 3689-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 7. – Ст. 36. – (Зі змін. та допов.).
 13. Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій: Постанова Держкомстату СРСР № 241 від 28 грудня 1989 року [Електронний ресурс] Верховна Рада України. Законодавство України. – URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0241697-89>.
 14. Про затвердження типових форм первинного обліку основних засобів : Наказ Міністерства статистики України № 352 від 29 грудня 1995 року [Електронний ресурс] Ліга: Закон. – URL : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN321.html.
 15. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365. – (Зі змін. та допов.).
 16. Воронина Л.И. Учет нематериальных активов: учебное пособие. – М.: Изд-во Эксмо, 2005. – 240 с.
 17. Бразілій Н.М. Документальне оформлення наявності та руху нематеріальних активів / Бразілій Н.М. // Вісник Сумського державного університету. Серія: Економіка. – 2006. – №1 – С. 148 – 154.
 18. Бигдан Инна Анатольевна. Нематериальные активы: проблемы признания, учёта и аудита / И.А. Бигдан. – Х., 2005. – 287 с.
 19. Гуцаленко Л.В., Лепетан І.М. Документування операцій з нематеріальними активами у науково-дослідних господарствах / Гуцаленко Л.В., Лепетан І.М. // Економіка АПК. – 2010. – № 3. – С. 36 – 40.

Гусь А. В. Правове регулювання документування операцій с нематеріальними активами

Аннотація. В статті рассмотрены особенности документирования операций с нематериальными активами. На основании проведенного анализа предложена классификация документов, сопровождающих операции с нематериальным активом от момента их принятия на учет до ликвидации или выбытия.

Ключевые слова: нематериальные активы, бухгалтерский учет, первичная учетная документация, инвентаризация, специальные разрешения, патенты, свидетельства.

Hus A. Legal regulation of documenting transactions in intangible assets

Summary. The article deals with the features of documentation operations with intangible assets. The conducted analysis proposed a classification of documents accompanying operations with intangible assets from the moment of their decision on the record before the liquidation or disposal.

Key words: intangible assets, accounting, primary accounting documentation, inventory, special authorization, patents, certificates.