ЗМІСТ

ВСТУП

1. ОПЕРАЦІЇ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З УРАХУВАННЯМ НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

2. МЕХАНІЗМ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

3. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ВСТУП

Подальша еволюція світової економіки тісно пов'язана з широким використанням інтелектуального ресурсу, у якому інтелектуальна власність за нинішнього тисячоліття буде основною рушійною силою.

Тенденції створення цінностей свідчать, що найбільш динамічними галузями економіки є ті, які пов'язані з інтенсивною діяльністю у сфері знань та інтелектуальної власності. Ці тенденції показові не лише для майбутньої охорони інтелектуальної власності як стратегічного інструменту мікро- і макроекономіки, але також для характеру і видів інвестицій, які у недалекому майбутньому потрібно буде збільшувати для створення підґрунтя національному розвитку і підвищення актуальності інтелектуальної власності.

Йдучи пліч-о-пліч з технічним поступом, інтелектуальна власність набуває глобального значення через підвищення її актуальності для таких ключових і основоположних напрямів політики, як забезпечення продовольством, охорона здоров'я, праця, торгівля, культура та культурна спадщина, навколишнє середовище, інвестиції і науково-технічне перетворення.

З огляду на зростання значущості інтелектуальної власності, вона не може надалі розвиватися окремо, сама по собі. Що більшого значення вона набуває для економічного розвитку і створення матеріальних благ, то нагальніше постає проблема створення потужної системи управління інтелектуальною (в тому числі промисловою) власністю, яка сприяла б соціально-економічному розвитку держави.

Наша держава, яка ще донедавна належала до тридцятки світових інтелектуальних лідерів, втратила свої позиції, що значною мірою зумовлено недосконалістю державної системи управління промисловою власністю.

Україна має значний потенційний товар у вигляді об'єктів промислової власності, який може бути залучено до господарського обігу у різноманітних формах. За цих умов його вартісна оцінка набуває першорядного значення, проте дотепер не сформовано органи управління, які мали б розв'язувати цю проблему.

Серед визначених стратегічних пріоритетів одним з головних постає інноваційний шлях розвитку країни. У зв'язку із зазначеним, насамперед виникає необхідність розробки інноваційної моделі розвитку економіки. Це означає підвищення ролі науки й технології переважно в галузях, де Україна зберегла високий потенціал і світове лідерство. Поява десятків тисяч новацій у цих галузях зміцнює позиції України на міжнародних ринках і служить потужним прискорювачем подальшого її розвитку. Зробити цей процес інтенсивнішим можна за допомоги вагомого резерву — інтелектуальної, в тому числі промислової, власності, яка нині перебуває радше на задвірках економіки.

Україна має потужний інтелектуальний потенціал і законодавство, яке захищає права творців. Ці два об'єктивних чинники є обов'язковими, але недостатніми для подолання кризових явищ за наявних умов. Водночас одним з негативних чинників, які стоять на заваді широкому використанню вітчизняних інтелектуальних досягнень, є мізерний розвиток такого важливого наукового напрямку, як економіка інтелектуальної власності. Бракує кількості публікацій, відсутня методична база для визначення вартості прав на об'єкти інтелектуальної власності, що утруднює, з одного боку, достовірну оцінку новацій та масштабу їхнього впливу на процеси створення соціально орієнтованої ринкової економіки за сучасних умов реформування механізму господарювання, а з іншого, — стримує розвиток інфраструктури, необхідної для розвитку інноваційної діяльності та комерціалізації її результатів за рахунок зовнішніх інвестицій. Останнє має для країни неабияке значення з огляду на світову глобалізацію економіки і розвиток сучасних інформаційних технологій.

1. ОПЕРАЦІЇ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З УРАХУВАННЯМ НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Господарська діяльність пов'язана з підприємницькою діяльністю, тому підприємець, маючи у своєму активі (на балансі підприємства) продукт інтелектуальної власності, може розпоряджатися ним на свій розсуд, а саме: продати, передати в заставу для отримання кредиту, розширити (збільшити) власний капітал за рахунок внесення до статутного фонду іншого господарського товариства тощо.

З позиції бухгалтерського обліку інтелектуальна власність, що прийнята на баланс, набуває статусу нематеріальних активів й оцінюється за сумою витрат, пов'язаних зі створенням, придбанням та доведенням до стану, в якому вони придатні для використання за призначенням. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах трансформованого бухгалтерського обліку нині мають відповідати таким ознакам: 1) об'єкт не повинен мати грошової форми за всіма її еквівалентами;

2) об'єкт не повинен мати матеріальної форми;

3) об'єкт не повинен бути дебіторською заборгованістю;

4) об'єкт повинен мати термін використання більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік);

5) об'єкт може бути відокремлений від підприємства (крім гудвілу, який не може бути відокремлений від підприємства);

6) має існувати імовірне одержання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з використанням об'єкта;

7) може бути достовірно визначена вартість об'єкта.

Перші п'ять наведених ознак визначення об'єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності є обов'язковими. Решта ознак визначення застосовуються лише за умови можливості імовірного одержання економічних вигод, коли є можливість здійснити розрахунок розміру майбутніх економічних вигод у грошовому вимірі, та коли є можливість достовірно підтвердити визначення вартості нематеріального активу в грошовій одиниці. Наведені вимоги до решти ознак визначення об'єкта бухгалтерського обліку є розрахунковими при розробці бізнес-планів (бізнес-проектів), у яких використовуються нематеріальні активи. Указані ознаки також поширюються на придбані нематеріальні активи за ліцензійним договором на передачу прав використання предмета ліцензії. Щодо ознаки «термін використання», то такий термін може бути і меншим одного року, але не меншим одного операційного циклу, що є проміжком часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг. Нематеріальний актив, отриманий внаслідок розробки, слід відображати в балансі за умов, що підприємство має:

— намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, в 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.

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.

Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визначення, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визначаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визначення таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів з 1 січня 2000 р. здійснюється на підставі:

— Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 p. № 996-XIV;

— Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (надалі П(С)БО), затверджених відповідними наказами Міністерства фінансів України;

— Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419;

— Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій та розробленої до нього Інструкції про його застосування, що затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів здійснюється з урахуванням Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» у розрізі груп, тобто сукупних однотипних за призначенням і використанням. Згідно з П(С)БО, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242, до нематеріальних активів належать немонетарні активи, що не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані (відокремлені від підприємства) та утримуються підприємствами 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. Визначення немонетарних активів, відмінних від грошових коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей, наведене в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. № 163.

Придбання нематеріальних активів за ліцензійним договором на передачу прав використання предмета ліцензії та на відповідних умовах, критерії і термін використання яких обумовлені в ліцензійному договорі. Торгівля ліцензіями — це здійснення торгових угод, за якими продавець (ліцензіар) надає покупцю (ліцензіату) дозвіл або право (ліцензію) на використання нематеріального активу (предмета ліцензії) на умовах, передбачених ліцензійним договором, а також на здійснення операцій на вторинному ринку нематеріальних активів.

Одиницею обліку нематеріальних активів, що використовуються в господарській діяльності, є окремий інвентарний об'єкт, що відповідає певним ознакам визначення об'єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Інвентарним об'єктом визначається також предмет ліцензії, придбаний за ліцензійним договором на передачу прав використання нематеріальних активів, оцінений у грошовій формі.

При цьому слід враховувати, що при оцінці вартості об'єктів інтелектуальної власності беруться до уваги лише діючі охоронні документи (патенти, свідоцтва тощо) та ліцензійні договори (контракти) з урахуванням додатків до них, у яких визначена вартість об'єктів нематеріальних активів.

Придбання (створення) нематеріальних активів зараховується на баланс підприємства (приймається на облік, оприбутковується) за первісною вартістю. Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, в якому він придатний для використання за призначенням.

Витрати на сплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок кредиту банку.

У господарській діяльності:

— первісна вартість нематеріального активу, придбаного внаслідок обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу 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;

— первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Справедлива вартість нематеріального активу — це сума, за якою актив може бути обміняний чи отриманий в операції між незалежними, обізнаними та заінтересованими сторонами;

— первісна вартість безоплатно отриманих нематеріальних активів є їх справедлива вартість на дату отримання;

— первісна вартість нематеріальних активів, внесених до статутного капіталу підприємства, визначається за погодженням засновниками (співвласниками) підприємства з урахуванням справедливої вартості;

— первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачених загальною сумою, визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів;

— 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);

— первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних з удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, що сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеного розміру майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітного періоду.

Ціна (вартість) придбання нематеріального активу має враховувати:

— принцип комплексного обліку трьох груп чинників:

— витрати, цінність для покупця, вплив конкуренції;

— принцип обліку лише релевантних витрат;

— застосування адекватних методів виділення частки інтелектуальної власності в загальній вартості або прибутку від використання комплексного об'єкта.

Головною умовою для здійснення операції з інтелектуальною власністю стає присутність її на активному ринку, якому притаманні такі умови:

— предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними;

— у будь-який час можна знайти заінтересованих продавців і покупців;

— інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

При відсутності умов, за яких існує активний ринок, переоцінка нематеріальних активів може здійснюватись за справедливою вартістю не за балансом тих, щодо яких існує ринок з ознаками недосконалої конкуренції, а саме для якого притаманні такі умови:

— на ринку діють десятки переважно серйозних підприємств, що конкурують між собою;

— конкуренти здійснюють продаж нематеріальних активів одного виду, але з визначеними лише їм особливостями;

— кожне підприємство володіє монопольним правом продажу свого нематеріального активу;

— на такому ринку домінує нецінова конкуренція, що спирається на нематеріальні активи зі своїми особливостями з широким використанням реклами та правом продажу торгової марки;

— контроль над ринковим ціноутворенням здійснюється у вузьких межах. Бухгалтерський облік також передбачає, що у разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку), щоб не було перекосу вартості групи. Це означає, що всі об'єкти однієї групи відображаються за первісною або ринковою вартістю (справедливою вартістю). Переоцінена первісна вартість об'єкта нематеріального активу та знос його визначаються як добуток відповідно первісної вартості або зносу та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, що переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів групи нематеріальних активів, то надалі вони підлягають щорічній переоцінці. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріального активу відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки — у складі витрат звітного періоду. Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

— витрати на дослідження;

— витрати на підготовку та перепідготовку кадрів;

— витрати на рекламу та просування продукції на ринку;

— витрати на створення, організацію та переміщення підприємства або його частини;

— витрати на підвищення ділової репутації підприємства (гудвіл), вартість видання.

Трансформація бухгалтерського обліку вплинула на визначення нематеріальних активів, яке зазнало істотних змін. Це пов'язано з приведенням національної системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Головною метою трансформації системи бухгалтерського обліку стало забезпечення більш об'єктивного відображення фінансового стану і результатів діяльності суб'єктів господарювання, а також доступу всіх заінтересованих користувачів до інформації і звітності.

Використання інтелектуальної власності як нематеріальних активів у господарській діяльності підприємств та відображення в бухгалтерському обліку операцій з використання таких об'єктів дозволяє:

— документально підтверджувати довгострокові майнові права на підставі їх обліку на балансі підприємства;

— здійснювати амортизацію нематеріальних активів у встановленому порядку залежно від терміну їх корисного використання, що дозволяє отримати амортизаційні фонди для подальшого оновлення нематеріальних активів;

— отримувати додатковий прибуток від передачі прав використання об'єктів інтелектуальної власності, а також забезпечувати обґрунтоване регулювання цін на інноваційну продукцію підприємства;

— сплачувати фізичним та юридичним особам авторську винагороду у вигляді роялті;

— здійснювати комерційні операції у вигляді застави, обміну на надійні активи, реалізації тощо з метою отримання доходів і залучення відповідних кредитних ресурсів;

— оновлювати технічний стан виробництва і технології шляхом впровадження інтелектуального капіталу в господарський оборот підприємств;

— здійснювати корпоративні (трансакційні) операції шляхом внесення до статутних фондів інших підприємств (господарських товариств) власного інтелектуального продукту, що дозволяє додатково залучити фінансові ресурси і отримати відповідні корпоративні права з метою впливу на діяльність господарських товариств.

1. МЕХАНІЗМ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Використання інтелектуальної власності в господарській діяльності здійснюється на умовах її комерціалізації. У цьому процесі є обов'язково як мінімум чотири учасники: автор розробок (винаходу, сорту рослин, корисної моделі тощо), стратегічний партнер, менеджер та інвестор.

Механізм комерціалізації — це відтворення руху інтелектуального капіталу з метою отримання продукту. Для менеджера інтелектуальний капітал має два основних компоненти: людський капітал та інтелектуальні ресурси. Людський капітал чи інтелектуальна сила створюють інновації, і те, що можна описати й ідентифікувати, стає інтелектуальними ресурсами. Деякі інтелектуальні ресурси, звичайно ті, що мають більший комерційний потенціал, отримують правову охорону і стають інтелектуальною власністю.

Господарська діяльність стає засобом реалізації економічних інтересів. Для того, щоб приватні інтереси (власника, інвестора) реалізовувалися у своїй сукупності (в інноваційному проекті), потрібно, щоб комерціалізація інтелектуальної власності давала власнику, інвестору надлишок доходу над їх витратами, тобто можливість збагачення. У цьому випадку інтелектуальний капітал у формі інтелектуальної власності набуває споживчих якостей. Отримання надлишку над витратами є основним рушієм підприємництва (бізнесу).

З означених позицій слід зазначити, що інтелектуальний капітал набуває авансованої вартості у процесі господарської діяльності, тобто коли він створюється і використовується даним підприємством чи реалізується іншим підприємством (суб'єктом господарювання).

Для того, щоб зрозуміти, звідки береться надлишок над авансованим капіталом, слід проаналізувати процеси, що здійснюються безпосередньо у процесі створення інтелектуального продукту, тобто це результат свідомих дій підприємця (власника, інвестора).

В умовах господарської діяльності підприємство для створення інтелектуального продукту насамперед авансує кошти (інвестиції) для придбання (використання) необхідних факторів виробництва, тобто елементів постійного та змінного капіталу. Капітал (або інвестиції) тут виступає як виробничий капітал, функцією якого є створення інтелектуального продукту і додаткової вартості. Для одержання вартості і додаткової вартості у грошовій формі треба продати продукт капіталу. При цьому капітал набуває форми товарного капіталу, головною функцією якого є реалізація інтелектуального продукту і одержання додаткової вартості у грошовій формі. Отже, інтелектуальний продукт проходить три стадії капіталу — грошову, виробничу і товарну. Такий послідовний рух називається кругообігом інтелектуального капіталу.

З означених позицій інтелектуальний капітал у чистому вигляді — це створений або придбаний інтелектуальний продукт, що має вартісну оцінку, об'єктивований та ідентифікований (відокремлений від підприємства), утримується підприємством (суб'єктом господарювання) з метою ймовірного одержання прибутку (додаткової вартості). Вартість інтелектуального продукту (товару), створеного за умов застосування найманої праці, визначається як сума постійного, змінного капіталу та додаткової вартості. Вартісна оцінка інтелектуальної власності — це інтелектуальний капітал, об'єктивований та ідентифікований з позиції створеного або придбаного інтелектуального продукту, що набув права інтелектуальної власності.

При використанні створеного інтелектуального продукту безпосередньо на самому підприємстві додаткова вартість складається з двох складових:

1) з частини додаткової вартості, що входить до складу інтелектуального капіталу, отриманого в чистому вигляді;

2) з решти додаткової вартості, отриманої при реалізації продукції з використанням інтелектуального капіталу в чистому вигляді, тобто на умовах використання вже оновлених або удосконалених засобів і предметів праці, найманої робочої сили.

Комерціалізація інтелектуальної власності виникає при використанні результатів інтелектуальної діяльності на умовах укладання договорів, наприклад, між співавторами патенту; між власниками патенту й авторами у зв'язку з виплатою винагороди за використання об'єкта промислової власності; між власниками патенту під час комерційної реалізації інтелектуального продукту та ін. Договори про передачу права власності, як зазначено чинним законодавством України, слід здійснювати у письмовій формі і зареєструвати у чинному порядку.

Згідно з чинним законодавством України про охорону прав інтелектуальної власності комерційну реалізацію прав на результати інтелектуальної діяльності в повному обсязі або частково власник охоронного документа здійснює шляхом передачі прав власності або видачі дозволу на його використання шляхом укладення ліцензійного договору.

За ліцензійним договором власник, наприклад, патенту (ліцензіар) надає своєму контрагенту (ліцензіату) право на використання патенту в зазначених межах своїх прав. Залежно від обсягу переданих прав розрізняють договір виключної і невиключної ліцензії.

При наданні виключних прав застосовується тріада правочинностей — володіння, користування і розпорядження. Враховуючи нематеріальний характер результатів інтелектуальної власності, ряд спеціалістів розглядають власність на об'єкти творчої діяльності не як класичну тріаду правочинностей власника, а в інших виключних правочинностях: «забороняти» і «дозволяти», в такому разі буде присутня правочинність лише з використання (розпорядження). Це особливо важливо враховувати, коли право на інтелектуальну власність є внеском до статутного фонду в обмін на корпоративні права.

Коли укладається договір невиключної ліцензії, ліцензіату передаються права в обмежених рамках і ліцензіар залишає за собою право подальшого використання винаходу або інше право в повному обсязі на тій самій території.

Виходячи з цих правових позицій щодо використання інтелектуальної власності в умовах господарської діяльності, тобто в умовах комерційного використання результатів інтелектуальної діяльності, стає зрозумілою складність проблеми комерціалізації на рівні правових відносин, якщо мати на увазі певні труднощі, що мають місце при розробці договірних документів між суб'єктами договірних відносин.

З економіко-фінансової точки зору інтелектуальна власність в умовах господарської діяльності (комерціалізації) набуває головної ознаки — це спроможність за рахунок її отримати дохід, приносити відповідний ефект при її використанні.

Ця ознака логічно пов'язується з вимогами економічного змісту господарської діяльності, яка згідно зі ст. 1.32 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР (зі змінами та доповненнями) розглядається як «будь-яка діяльність особи, направлена на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, у разі коли безпосередня участь такої особи в організації діяльності є регулярною, постійною та суттєвою».

Господарська діяльність пов'язана з підприємницькою діяльністю, тому нинішній підприємець, маючи у своєму активі продукт інтелектуальної власності, може розпоряджатися ним на свій розсуд.

В усіх випадках така діяльність можлива за умов укладення різного роду договірних відносин, що передбачено ст. 41 ЦК України. Виникнення зобов'язань починається з моменту, коли договір, укладений за взаємною згодою сторін, стає чинним (статті 4, 151, 164 ЦК України). У цьому випадку проблема комерціалізації інтелектуальної власності розглядається у правовій площині, а розгляду мають передувати економіко-фінансові розрахунки, з якими пов'язане визначення вартості переданих (реалізованих) прав, визначення економічних наслідків. При цьому слід чітко відрізняти вартість інтелектуальної власності від вартості прав на її придбання або продаж.

Вартість інтелектуальної власності враховує сукупність витрат, пов'язаних з розробкою, адаптацією та підтримуванням на відповідному рівні об'єктів власності.

Вартість прав на придбання або продаж інтелектуальної власності враховує лише вартісну ціну придбання або продажу з урахуванням прибутку (рентабельності) і податкових відрахувань. Обмежуючим чинником тут може стати розмір амортизаційних відрахувань покупця при використанні об'єктів інтелектуальної власності, що збільшують собівартість продукції, а також інвестиційні можливості покупця.

1. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

У податкового обліку будь-які операції з нематеріальними активами розглядаються з позиції товару.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР зі змінами і доповненнями, об'єктом оподаткування є не нематеріальний актив, а отриманий прибуток, що визначається шляхом зменшення суми валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку та на суму амортизаційних відрахувань.

Сума амортизаційних відрахувань визначається з використанням норми амортизації у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду з розрахунку на календарний квартал. Для амортизації нематеріальних активів застосовується лінійний метод, за яким кожний окремий вид нематеріального активу амортизується рівними частками, виходячи з його первісної вартості протягом строку, що визначається платником податку самостійно, виходячи зі строку корисного використання нематеріальних активів або строку діяльності платника податку, але не більше 10 років безперервної експлуатації.

Амортизаційні відрахування проводяться до досягнення залишковою вартістю нематеріального активу нульового значення. Звітним (податковим) періодом приймається рік і квартал. При здійсненні розрахунку податку на прибуток слід враховувати дату збільшення валового доходу і валових витрат.

Відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР об'єктом оподаткування операцій з нематеріальними активами є операції платників податку з продажу товарів (робіт, послуг) на митній території України. До продажу товарів віднесені будь-які операції, що здійснюються відповідно до договорів купівлі-продажу, міни, поставки та інших цивільно-правових договорів, що передбачають передачу прав власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів.

Не належать до продажу операції з передачі товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, схову (відповідального зберігання), довірчого управління, оренди-лізингу, інших цивільно-правових договорів, що не передбачають передачу права власності на такі товари іншій особі. Продаж послуг (робіт) — це будь-які операції цивільно-правового характеру з надання послуг (результатів робіт), надання права на користування або розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами, а також надання будь-яких інших, ніж товари, об'єктів власності за компенсацію, а також операції з безоплатного надання послуг.

Продаж послуг (результатів робіт), зокрема, містить права на користування або розпорядження товарами у межах договорів оренди (лізингу), продаж, ліцензування або інші способи передачі права на патент, авторське право, торговий знак, інші об'єкти права інтелектуальної, в тому числі промислової, власності. База оподаткування операцій з продажу товарів (робіт, послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними або регульованими цінами (товарами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни товарів згідно із законами України з питань оподаткування. До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів (робіт, послуг), проданих (виконаних, наданих) таким платником податку.

Об'єкт оподаткування оподатковується за ставкою 20 відсотків. Податок становить 20 відсотків бази оподаткування, додається до ціни товарів (робіт, послуг). Продаж товарів (робіт, послуг) здійснюється за договірними (контрактними) цінами з додатковим нарахуванням податку на додану вартість. Платник податку зобов'язаний надати покупцеві податкову накладну встановленого зразка. Вона є звітним податковим документом і одночасно розрахунковим документом. Податкова накладна виписується на кожну повну або часткову поставку товарів (робіт, послуг).

Платники податку мають вести окремий облік з продажу і придбання щодо операцій, які підлягають оподаткуванню за ставкою 20 відсотків і звільнених від оподаткування. Зазначений облік ведеться у спеціальних книгах, форма і порядок заповнення яких встановлюється центральним органом державної податкової служби України.

Податковий (звітний) період дорівнює календарному місяцю для платників податку, у яких обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) за попередній календарний рік перевищує 7200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Платники податку, які мають обсяг операцій з продажу менший, ніж 7200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, можуть застосовувати за своїм вибором податковий період, що дорівнює календарному місяцю або кварталу. Заяву про своє рішення з цього питання платник податку подає органу державної податкової служби за місяць до початку календарного року. Особи, які підпадають під визначення платників податку, зобов'язані зареєструватися як платники податку в органі державної податкової служби за місцем їх знаходження. Таким особам присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для справляння податку, і заявникові надається свідоцтво про реєстрацію як платника податку.

Операції придбання нематеріальних активів здійснюються на умовах договору їх купівлі за ціною сторін угоди. Нематеріальні активи можуть надходити:

1) на безоплатній основі;

2) на умовах внесення засновниками господарського товариства як внеска до статутного фонду;

3) на умовах придбання за рахунок коштів підприємства;

4) як придбання на умовах обміну;

5) на умовах здійснення сумісної діяльності;

6) як створені на підприємстві своїми силами;

7) як створені на підприємстві з залученням сторонніх виконавців на договірній основі;

8) на умовах їх подальшої реалізації іншим особам;

9) на умовах, що не передбачають права власності на таке майно, до якого віднесені нематеріальні активи.

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на безоплатній основі, тобто безоплатно надані товари — це, відповідно до пункту 1.23 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», товари, а саме нематеріальні активи, що надаються платником податку згідно з договорами дарування, іншими договорами, які не передбачають грошової або іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, або без укладання таких угод, а також товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використання нею в її виробничому або господарському обороті.

З позиції оподаткування згідно з підпунктом 4.1.6 ст. 4 цього Закону вартість товарів, а саме нематеріальних активів, безоплатно наданих платникові податку у звітному періоді, за винятком випадків, коли такі безоплатні товари отримуються неприбутковими організаціями у порядку, визначеному пунктом 7.11 ст. 7 цього Закону, або такі операції здійснюються між платником податку та його відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, включаються до валового доходу.

Законом України передбачено, що вартість товарів, а саме нематеріальних активів, безоплатно наданих платнику податку у звітному періоді, не включається до складу валових витрат.

З позиції застосування Закону України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 р. № 168/97 зі змінами та доповненнями надходження (придбання) нематеріальних активів на безоплатній основі відповідно до пункту 1.4. ст. 1 віднесені до продажу товарів, а саме «операції з безоплатного надання товарів». Згідно з чинним законодавством України про охорону прав на винахід, корисну модель, промисловий зразок, знак для товарів і послуг, інші об'єкти права, що належать до нематеріальних активів, суб'єкти права потребують отримання ліцензій, сертифікатів тощо, за що справляються збори та інші платежі. Вказані платежі входять до складу вартості нематеріальних активів і є обов'язковими при зміні власника нематеріальних активів. Отже, при надходженні (придбанні) об'єктів нематеріальних активів і зміні їх власника потребується відповідна реєстрація або підтвердження. Це примушує до здійснення витрат на отримання ліцензій та інших спеціальних дозволів, що надаються державними органами для ведення господарської діяльності.

Порядок і розмір сплати зборів визначено Положенням про порядок сплати зборів за дії, пов'язані з охороною прав на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, топографії інтегральних мікросхем та знаки для товарів і послуг, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2001 р. № 543. Вказані витрати відповідно до підпункту 3.2.6 ст. З Закону України «Про податок на додану вартість» не є об'єктом оподаткування.

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах внесення засновниками господарського товариства як внеску до статутного фонду є такими операціями, що пов'язані з інвестиціями. Відповідно до пункту 1.28 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» інвестиція — це господарська операція, що передбачає придбання основних фондів, нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно. У цьому випадку при надходженні нематеріальних активів на умовах внесення засновниками господарського товариства як внеску до статутного фонду у вигляді прямих інвестицій відповідно до підпункту 4.2.5 ст. 4 цього Закону вони не включаються до складу валового доходу. Але слід зазначити, що до корпоративних прав, згідно з пунктом 1.8 ст. 1 цього Закону віднесено право власності на частку (пай) у статутному фонді (капіталі) юридичної особи, включаючи права на управління, отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи, а також частки активів у разі її ліквідації відповідно до чинного законодавства. З позиції оподаткування податком на додану вартість операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах внесення засновниками господарського товариства як внеску до статутного фонду є об'єктом оподаткування відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість».

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів за рахунок коштів підприємства здійснюються на підставі договорів купівлі-продажу, в яких беруть участь продавець і покупець. У цьому разі придбання нематеріальних активів спрямоване на здійснення господарської діяльності на умовах відповідно до пункту 1.32 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Джерелами фінансування придбання нематеріальних активів є прибуток підприємства.

Під час надходження (придбання) нематеріальних активів за рахунок коштів підприємства слід враховувати затрати на приведення їх до стану, в якому вони придатні для використання. Це витрати, пов'язані з проведенням додаткової експертизи, навчання персоналу, матеріальні витрати тощо. При цьому слід враховувати вимоги підпункту 5.3.9 ст. 5 цього Закону, яким передбачено, що не належать до складу валових витрат будь-які витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення податкового обліку. У разі втрати, знищення або зіпсування зазначених документів платник податку має право письмово заявити про це до податкового органу та здійснити заходи, необхідні для поновлення таких документів.

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів виробничого призначення за рахунок коштів підприємства відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» є об'єктом оподаткування податком на додану вартість. Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах обміну відповідно до пункту 1.19 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» — це бартер (товарний обмін) — господарська операція, що передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги), саме нематеріальні активи у цьому випадку, у будь-якій формі, іншій ніж грошова, включаючи будь-які види заліку та погашення взаємної заборгованості, внаслідок яких не передбачається зарахування коштів на рахунки продавця для компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг). З позиції оподаткування прибутку товарообмінні (бартерні) операції відповідно до ст. 7 цього Закону є операціями особливого виду. Доходи та витрати від здійснення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються платником податку виходячи з договірної ціни такої операції, але не нижчої за звичайні ціни. Платник податку щоквартально подає розрахунок фінансових результатів товарообмінних (бартерних) операцій разом з податковою декларацією про прибуток до податкового органу за місцезнаходженням такого платника податку (підпункти 7.1.1—7.1.2 ст. 7 цього Закону).

Звичайна ціна відповідно до пункту 1.20 ст. 1 Закону — це ціна продажу товарів (робіт, послуг) продавцем (у цьому випадку об'єктів нематеріальних активів), включаючи суму нарахованих (сплачених) відсотків, вартість іноземної валюти, що може бути отримана у разі їх продажу особам, які не пов'язані з продавцем при звичайних умовах ведення господарської діяльності. Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах обміну, тобто на товарообмінній (бартерній) основі, підпадають під дію Закону України «Про податок на додану вартість».

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах здійснення сумісної діяльності на території України належать до господарської діяльності з метою отримання доходу. Відповідно до підпункту 7.7.1 ст. 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» спільна діяльність без створення юридичної особи провадиться на підставі договору про спільну діяльність, що передбачає об'єднання коштів або майна учасників для досягнення спільної господарської мети. При цьому відповідно до підпункту 7.7.2 ст. 7 цього Закону облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку, а згідно з вимогами підпункту 7.7.7 ст. 7 порядок податкового обліку та звітності результатів спільної діяльності встановлюється центральним податковим органом, який своїм наказом від 11 липня 1997 р. № 234 затвердив Порядок ведення податкового обліку та складання податкової звітності результатів спільної діяльності на території України без створення юридичної особи.

Отриманий прибуток від спільної діяльності спрямовується на нарахування та утримання податку на прибуток у розмірі 30 відсотків нарахованої суми прибутку та на сплату об'єкта нематеріального активу на умовах договору купівлі-продажу або на умовах відповідної компенсації. З позиції застосування Закону України «Про податок на додану вартість» у першому випадку придбання нематеріальних активів як результат спільної діяльності відповідає вимогам пункту 1.4 ст. 1 цього Закону щодо продажу товарів і є відповідно до ст. 4 базою оподаткування. У другому випадку передача нематеріальних активів є однією зі сторін сумісної діяльності для використання в господарській діяльності відповідно до абзацу другого пункту 1.4 ст. 4 цього Закону не належить до операцій з продажу товарів, оскільки не передбачає передачі права власності на такі товари іншій особі і не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів, створених на підприємстві своїми силами передбачають їх розробку самим підприємством за рахунок складу валових витрат. Але придбання таких нематеріальних активів на баланс за ціною, що перевищує здійснені підприємством витрати, розглядається як сукупні витрати для підприємства, а різниця є для виконавців-працівників цього підприємства доходом або винагородою, яка при сплаті оподатковується прибутковим податком у встановленому порядку. З позиції застосування Закону України «Про податок на додану вартість» операції надходження (придбання) нематеріальних активів, створених на підприємстві своїми силами, не є об'єктом оподаткування на додану вартість, оскільки відсутня операція продажу товарів для підприємства.

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів, створених на підприємстві з залученням сторонніх виконавців на договірній основі, передбачають такі цивільно-правові відносини, де продавцем виступають сторонні виконавці, які можуть бути юридичними або фізичними особами, а покупцем-замовником виступає підприємство. При цьому придбання (продаж) результатів робіт щодо створення нематеріальних активів здійснюється з наданням права на користування або розпорядження нематеріальними активами, або передачу права на підставі авторських чи ліцензійних договорів, що підпадають під дію пункту 1.31 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Залучення сторонніх виконавців може здійснюватися і за довгостроковими договірними зобов'язаннями, що підпадає під дію пункту 7.10 ст. 7 цього Закону. З позиції застосування Закону України «Про податок на додану вартість» операції надходження (придбання) нематеріальних активів, створених на підприємстві з залученням сторонніх виконавців на договірній основі, оподатковуються податком на додану вартість при укладенні договорів і довгострокових контрактів на розробку об'єктів нематеріальних активів, окрім договорів з фізичними особами, які не зареєстровані як платники податку, відповідно до пункту 4.1 ст. 4 та пункту 2.2 ст. 2. Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах їх подальшої реалізації іншим особам належать до операцій перепродажу. Відповідно до підпункту 8.1.3 ст. 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу валових витрат звітного періоду витрати платника податку на придбання основних фондів або нематеріальних активів з метою їх подальшого продажу іншим особам чи їх використання як комплектуючих (складових частин) інших основних фондів, призначених для подальшого продажу іншим особам. У такому разі законодавець вимагає при придбанні нематеріальних активів на умовах подальшої реалізації іншим платникам податку чи особам здійснювати операції цивільно-правового характеру, що передбачають їх продаж, тобто до придбання нематеріальних активів треба визначитись з їх подальшим використанням. При цьому нематеріальні активи мають відноситись до таких, що підлягають амортизації. Прийняття на баланс нематеріальних активів на умовах подальшої реалізації іншим особам збільшують валові витрати звітного періоду і зменшують розмір прибутку, що оподатковується, а також відповідні бюджетні надходження. З позиції застосування Закону України «Про податок на додану вартість» операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах їх подальшої реалізації іншим особам передбачають передачу прав власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, що відповідає вимогам пункту 1.4 ст. 1 цього Закону. Базою оподаткування таких операцій є договірна (контрактна) вартість придбання нематеріальних активів, що відповідає вимогам ст. 4 цього Закону, а платник податку зобов'язаний надати покупцеві податкову накладну в установленому порядку відповідно до вимог, ст. 7.

Операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах, що не передбачають передачі права власності на таке майно, до якого віднесені нематеріальні активи, здійснюються на умовах договорів комісії, схову (відповідального зберігання), доручення, інших цивільно-правових договорів. Відповідно до вимог абзацу другого підпункту 1.31 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» не вважаються продажем операції з надання товарів у межах договорів комісії, схову (відповідального зберігання), доручення, інших цивільно-правових договорів, що не передбачають передачу прав власності на такі товари. З позиції застосування Закону України «Про податок на додану вартість» операції надходження (придбання) нематеріальних активів на умовах, що не передбачають передачі права власності на таке майно, до якого віднесені нематеріальні активи, відповідно до вимог пункту 1.4 ст. 1 не належать до операцій з продажу товарів. Одночасно законодавець у цьому Законі передбачив обкладання податком на додану вартість подальші дії з отриманими таким чином нематеріальними активами, що дістало відображення в абзаці другому пункту 4.7 ст. 4.

Продаж нематеріальних активів здійснюється на умовах договору про їх продаж за ціною сторін угоди. На відміну від надходження нематеріальних активів, коли здійснюються операції щодо їх прийняття на баланс на підставі договору купівлі, продаж нематеріальних активів передбачає їх списання з балансу на підставі договору продажу. Тому реалізація договору купівлі-продажу передбачає одночасно здійснення двох паралельних операцій: надходження нематеріальних активів на баланс у покупця та списання з балансу при їх реалізації чи вибутті у продавця. При цьому вирішуються відносини власності у процесі відчуження нематеріальних активів: продавець їх втрачає, а покупець — набуває. Такі дії з нематеріальними активами підпадають під застосування абзаців першого та другого підпункту 1.31 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» продажу товарів та результатів робіт (послуг). При цьому операції щодо продажу (реалізації) нематеріальних активів з отриманням доходу (прибутку) відповідно до ст. 4 цього Закону збільшують валовий доход підприємства.

Операції з продажу нематеріальних активів виробничого призначення відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» підпадають під дію пункту 1.4 ст. 1 як товари, і відповідно до пункту 3.1 ст. З є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Операції з нематеріальними активами з ознаками гудвілу Відповідно до пункту 1.7 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» гудвіл — це нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю, як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо. Вартість гудвілу не підлягає амортизації і не враховується у визначенні валових витрат платника податку. Вартість гудвілу відтворює узагальнені наслідки впливу об'єктів нематеріальних активів, які не можна якось оцінити та видати відповідні документи про їх реєстрацію. Такі об'єкти нематеріальних активів не відображені в балансі і мають ознаки гудвілу, але визначення розміру їх впливу на сьогодні є невирішеною проблемою. Нематеріальні активи з ознаками гудвілу не оподатковуються, оскільки оподатковано прибуток, який отримано за результатами впливу використання кращих управлінських якостей тощо. Одночасно гудвіл не враховують при визначенні валових витрат платника податку, оскільки його розмір перекриває валовий дохід, що призводить до зменшення оподаткованого прибутку підприємства.

Операції з роялті

Відповідно до пункту 1.30 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» під роялті розуміють платежі будь-якого виду, одержані як винагороду за користування або за надання права на користування будь-яким авторським 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; за придбання будь-якого патенту, зареєстрованого знака на товари і послуги чи торгові марки, дизайну, секретного креслення, моделі, формули, процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Не вважаються роялті платежі за отримання об'єктів власності, визначених вище, у володіння або розпорядження чи власність особи або якщо умови користування такими об'єктами власності надають право користувачу продати або відчужити іншим способом такий об'єкт власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, право на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли оприлюднення (розголошування) є обов'язковим згідно із законодавством України. Згідно з пунктом 1.21 ст. 1 цього Закону роялті — це дохід з джерелом його походження з України, тобто дохід, отриманий резидентами або нерезидентами від будь-яких видів їхньої діяльності на території України.

Щодо роялті як винагороди, то це такі нематеріальні активи, що підлягають амортизації у їх господаря (покупця) і вартість яких повертається продавцю в сумі реалізації за проданий нематеріальний актив. При цьому покупець перераховує продавцю певну суму винагороди за використання в господарській діяльності отриманих (наданих) нематеріальних активів. Джерелом такого роялті є прибуток або будь-який інший вид винагороди як еквівалент відповідної суми прибутку, що є результатом використання такого виду нематеріальних активів у господарській діяльності підприємства-покупця. Це є прямим доходом продавця, що враховує не тільки вартість нематеріальних активів у складі суми реалізації, а й доход від реалізації та додатковий дохід — роялті. Це є також винагородою покупця продавцю за отримані нематеріальні активи, що додатково стимулює відтворення об'єктів нематеріальних активів з кращими якостями. Зауважимо, що на відміну від прибутку від реалізації нематеріальних активів, роялті як винагороди може і не бути, якщо сума прибутку буде меншою суми реалізації. На жаль, у деяких випадках продавці нематеріальних активів змушують покупців укладати угоди з виплатою роялті як винагороди без врахування фактично отриманого прибутку, який перевищує прибуток у складі суми реалізації нематеріальних активів, тобто такі операції не враховують джерела покриття роялті як винагороди.

Підприємства-отримувачі роялті згідно з підпунктом 4.1.4 ст. 4 зазначеного Закону зараховують роялті до валових доходів. Підприємство, яке сплачує роялті, згідно з підпунктом 5.4.2 ст. 5 включає роялті до складу валових витрат. Не є об'єктами оподаткування податком на додану вартість виплати роялті у грошовій формі (підпункт 3.2.7 ст. З Закону України «Про податок на додану вартість»).

ВИСНОВКИ

Інтелектуальна власність — частина цивільного права, що об'єднує дві сфери прав — промислову власність та авторське право і суміжні права. Промислова власність охоплює досить широке коло об'єктів, що дістали застосування в міжнародному торговому обороті. Поняття «промислова власність», після прийняття Паризької конвенції про охорону промислової власності 1883 p., стало загальновживаним, універсальним у патентній практиці терміном, що ввійшов у побут міжнародних контактів.

До об'єктів права промислової власності належать: технічні рішення (винаходи), корисні моделі; символи чи позначення, що проставляються на промислових виробах, що використовуються при наданні послуг (торговельна марка); зовнішній вигляд промислових виробів (промислові зразки — малюнки чи моделі); сорти рослин; географічне зазначення місць походження товарів; найменування фірм, під якими вони виступають у господарському обороті (комерційні (фірмові) найменування); компонування інтегральних мікросхем. До права промислової власності включене також право на припинення недобросовісної конкуренції, тобто на використання прийомів, що суперечать усталеним у промисловій і торговельній практиці чесним звичаям.

Інтелектуальна власність є складовою інтелектуального капіталу і набуває всіх притаманних йому ознак. Інтелектуальний капітал у чистому вигляді - це створений або придбаний інтелектуальний продукт, що має вартісну оцінку, утримується підприємством (суб'єктом господарювання) з метою ймовірного одержання прибутку (додаткової вартості). До інтелектуального капіталу належать продукт розумової праці, власного творчого пошуку. Інтелектуальний капітал — це знання, що можуть бути оцінені та перетворені в прибуток.

Використання інтелектуальної власності в господарській діяльності з економіко-фінансових позицій — це її комерціалізація, що виникає на умовах договірних відносин. Саме комерціалізація інтелектуальної власності в умовах ринкових відносин вимагає розглядати її як товар і як капітал. Як товар інтелектуальна власність розглядається як нематеріальний актив, що використовується в будь-яких господарських операціях. Як капітал інтелектуальна власність розглядається з точки зору витрати капіталу на освіту або придбання підприємцем нематеріальних активів з метою його приросту.

В Україні основними законодавчими актами, які регулюють правовідносини, що стосуються нематеріальних активів, є: Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", а також інші нормативно-правові акти.

Ці нормативні документи містять також перелік витрат на придбання нематеріальних активів:

* витрати на придбання права на користування;
* витрати на придбання права на здійснення окремих видів діяльності;
* витрати на доведення нематеріальних активів до стану, за якого вони придатні для використання відповідно до визначеної мети;
* витрати на придбання ліцензій та ін.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України. Прийнята Верховною Радою України 28.06.1996 р. // Відомості ВРУ. - 1996. - № 30. - Ст. 141.
2. Цивільний кодекс України: Офіційне видання. – К.: Атака, 2004. – 416 с.
3. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств». Відомості Верховної Ради (ВВР) - 1995, N 4
4. Закон України «Про податок на додану вартість». Відомості Верховної Ради (ВВР) - 1997, N 21
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 p. № 996-XIV
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»
8. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419
9. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та Інструкції про його застосування, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291
10. Александрова В.П., Щедріна Т.І. Трансфер науково-технічної продукції//Стратегія економічного розвитку України: : Наук. Зб.-Вип. 7 Голов. Ред. О.П. Степанов. - К.: КНЕУ, 2001. - С. 148-163.
11. Андрощук Г. Інноваційна діяльність в Україні: економічний механізм стимулювання // Інтелектуальна власність. - 2000, № 12. - С. 23-30.
12. Бутнік-Сіверський О. Інтелектуальний капітал: теоретичний аспект //Теорія і практика інтелектуальної власності - 2006 р. №1 - С. 17-29.
13. Жаров В.О. Інтелектуальна власність в Україні: правові аспекти набуття, здійснення та захисту прав. - К.: Видавничий Дім "Ін Юре", 2000.-188 с
14. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: Підручник/ Г. Н. Климко, В.П. Нестеренко, Л.О. Каніщенко. – К.: Вища школа, 1994.
15. Охорона промислової власності в Україні: Монографія / За редакцією О.Д. Святоцького, В.П. Петрова. - К.: Видавничий Дім "Ін Юре", 1999.-400 с.
16. Практичний посібник з оподаткування нематеріальних активів/ За редакцією Бутніка-Сіверського. – К.: Видавничий Дім "Ін Юре", 2000. – 348 с.
17. http://spon.kiev.ua.