

УДК 657

Воронова М. О.,*кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана*

СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

У статті розглядаються підходи щодо обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів як об'єктів стратегічного управління відповідно до критерію – "інновація" з метою виявлення ефективності від їх використання.

Ключові слова: облік об'єктів права інтелектуальної власності, облік нематеріальних активів.

В статье рассматриваются подходы к учету объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов в качестве объектов стратегического управления, в соответствии с критерием – "инновация" с целью выявления эффективности от их использования.

Ключевые слова: учет объектов права интеллектуальной собственности, учет нематериальных активов.

In article are considered the approaches to accounting intellectual property rights in intangible assets as objects of strategic management according to the criterion – "innovation" in order to identify effectiveness from their use.

Key words: accounting of objects the intellectual property rights, accounting of intangible assets.

Постановка проблеми. Питанням обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів як об'єктів стратегічного управління відповідно до критерію – "інновація" в економічній літературі приділяється значно менше уваги, ніж фінансовому обліку даних активів. Означене не дозволяє здійснювати реальну ринкову оцінку вартості компаній, а також не сприяє побудові моделі стратегічного управління, спрямованої на досягнення продуктивності компаній за рахунок освоєння випуску інноваційних продуктів. Крім того, теоретичні основи управлінського обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів повною мірою не розроблені, багато проблем його побудови не вирішені.

Аналіз останніх джерел та публікацій. При написанні статті ми використовували наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, аналіз яких свідчить про недостатність розроблення загальних теоретичних підходів щодо обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів як об'єктів стратегічного управління відповідно до критерію – "інновація" з метою виявлення ефективності від їх використання.

Мета і завдання дослідження. Мета статті – обґрунтування підходів щодо обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів як об'єктів стратегічного управління. Основним завданням статті є виділення основних видів об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів за інноваційним критерієм, розкриття принципів їх монетарної та немонетарної оцінки з метою виявлення показників ефективності від їх використання.

Виклад основного матеріалу. Сучасний стан розвитку світової економіки в цілому і української зокрема свідчить про стрімкий перехід лідируючих компаній із стратегії "лідерства за витратами" до стратегії "лідерства за продуктом". Таким чином, для того, щоб досягати успіху в період світової економічної кризи, треба бути кращими, пропонувати продукт з більш якісними або унікальними властивостями, зосереджуючи інвестиції у виготовлення інноваційної продукції.

Виходячи з теорії структуризації стратегії Майкла Портера [1, с. 287] та Майкла Трейсі й Фреда Вирсема [2, с. 104], компанії, що працюють за моделлю "диференціації" (М. Портера) або "лідерства за продуктом" (М. Трейсі і Ф. Вирсема), прагнуть створювати інноваційну продукцію за рахунок початкового фінансування дослідно-конструкторських робіт, результатом яких є створення об'єктів права інтелектуальної власності та їх подальше використання як нематеріальних активів.

Значна увага у розвитку стратегії "лідерства за продуктом" відіграє імідж компанії, що захищає свій бренд на ринку аналогічних продуктів, а тому постійно працює над його вдосконаленням шляхом розробки нового дизайну, з новими техніко-технологічними, конструкторськими та споживчими властивостями, а також пропонуючи клієнту якісне гарантійне сервісне обслуговування та власну мережу роздрібною торгівлі.

Цей тип стратегії простежується у галузі швейної, харчової, фармацевтичної, машинобудівної промисловості, а особливо у виробництві продуктів інформаційних технологій.

Особливого значення у цьому зв'язку набувають так звані "технологічні інновації", що дозволяють випускати унікальні продукти широкого вжитку. До основних характеристик цієї стратегії належать: інноваційність, патентність, великі витрати на маркетинг та просування нового продукту, значні інвес-

тиції в розробку продукту та кваліфікацію персоналу. Матричний зв'язок цих характеристик поданий на рис. 1.

Інноваційність продукту	Патенти та державні свідоцтва	Великі витрати на маркетингові дослідження	Сильний бренд	Великі витрати на дослідження і розробки та капітальні інвестиції у створення об'єктів інтелектуальної власності
Високий рівень якості та функціональність продукту	Розгалужена мережа збуту		Великі витрати на просування продукту	Великі витрати на підвищення кваліфікації персоналу
Висока якість сировини і матеріалів	Дизайн як конкурентна перевага	Високий рівень сервісу	Високо технологічне виробництво (застосування інноваційної техніки та технологій)	

Рис. 1. Матрична характеристика ознак стратегії розвитку бізнесу за моделлю “диференціація/лідерство за продуктом”

Зазначені основні характеристики цього типу стратегії вимагають застосування певного набору економічних показників, контроль за якими забезпечить реалізацію обраної стратегії.

Прийняття управлінських рішень має ґрунтуватися на такій обліково-аналітичній інформації, що може бути не лише ефективною, а й своєчасною, а тому не завжди має ґрунтуватися на ретроспективних показниках результативності господарської діяльності, що надає традиційна система бухгалтерського обліку.

Особливо це стосується інноваційних підприємств (70% випуск інноваційної продукції) та підприємств, що широко використовують у виробництві власної продукції об'єкти права інтелектуальної власності як на правах власності (нематеріальні активи), так і за ліцензіями, сплачуючи роялті або франшизу за їх використання.

Об'єкти інтелектуальної власності можуть використовуватися підприємствами і приносити дохід, шляхом їх комерціалізації (реалізації або використання у власному виробництві). Такі об'єкти інтелектуальної власності включаються до складу нематеріальних активів.

Специфіка сьогоденної економіки полягає у тому, що ключову роль у зростанні ринкової вартості компанії починають відігравати нематеріальні активи, а тому користувачів фінансовою інформацією щодо результатів діяльності компанії все частіше хвилює зростаюча кількість та якість таких активів, їх вартість та спосіб набуття.

Нами пропонується розширена класифікація об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів за ознакою “інновація” як об'єктів стратегічного управління з позиції Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” [3] та з урахуванням відповідних законів України, що регулюють взаємини у сфері інтелектуальної власності [4, 5, 6, 7]. Класифікація об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів за інноваційною ознакою на рахунках бухгалтерського обліку подана у табл. 1.

*Таблиця 1
Класифікація об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів за інноваційною ознакою*

Найменування інноваційних нематеріальних активів	Код рахунку
1	2
ПРАВА НА КОМЕРЦІЙНІ ПОЗНАЧЕННЯ	123
Права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг)	123.1
Словесне позначення	123.11
Зображальне позначення	123.12
Об'ємне позначення	123.13
Інші позначення	123.14
Комбінація перерахованих вище позначень	123.15
Право на комерційні (фірмові) найменування	123.2

Комерційні (фірмові) найменування	123.21
Найменування місць походження товарів (географічна назва)	123.22
ПРАВА НА ОБ'ЄКТИ ПРОМИСЛОВОЇ ВЛАСНОСТІ	124
Право власності на винахід (секретний винахід)	124.1
Пристрій	124.11
Речовина	124.12
Штами мікроорганізму	124.13
Культура клітин рослин	124.14
Культура клітин тварин	124.15
Процес (спосіб)	124.16
Нове застосування відомого продукту чи процесу	124.17
Право власності на корисну модель (секретну модель)	124.2
Конструктивне виконання пристрою	124.21
Право власності на промисловий зразок (секретний зразок)	124.3
Форма	124.31
Малюнок	124.32
Розфарбування	124.33
Сполучення перерахованих елементів	124.34
Право власності на селекційне досягнення	124.4
Сорт рослин	124.41
Порода тварин	124.42
Компонування (топографії) інтегральних мікросхем	124.5
Раціоналізаторські пропозиції	124.6
Створення або заміни складу матеріалу	124.61
Створення або заміни конструкції виробів	124.62
Створення або заміни технології виробництва	124.63
Створення або заміни застосовуваної техніки	124.64
Комерційні тасмниці	124.7
Ноу-хау (секрети виробництва)	124.71
<i>Патентоспроможні ноу-хау</i>	124.711
<u>Не заявлені та заявлені, але ще не пройшли експертизи</u>	124.7111
<u>Об'єкти, за якими не визначені майнові права винахідників</u>	124.7112
<i>Не патентоспроможні ноу-хау взагалі</i>	124.712
<u>Способи управління та організації діяльності (управлінські технології)</u>	124.7121
<u>Способи збуту та роботи з клієнтами (технології продаж)</u>	124.7122
<u>Способи збору та обробки інформації</u>	124.7123
Закрита технологічна інформація	124.72
<i>Робоча технічна документація</i>	124.721
<i>Техніко-економічні обґрунтування та бізнес-плани</i>	124.722
<u>Звіт замовника про НДДКР та інші наукові роботи</u>	124.7221
<u>Конкурсні проекти</u>	124.7222
<u>Інша технологічна інформація, що має комерційну цінність</u>	124.7223
АВТОРСЬКЕ ПРАВО ТА СУМІЖНІ З НИМИ ПРАВА	125
Авторські права	125.1
Комп'ютерні програми	125.11
Програми для електронно-обчислювальної техніки	125.12
Програми для цифрової техніки	125.13
Компіляції даних (бази даних) за видами (у т.ч. клієнтських баз)	125.14

ІНШІ НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ	127
Об'єкти права користування науково-технічною інформацією	127.1
Задokumentовані або опубліковані відомості про наукові досягнення	127.11
Об'єкти права користування науковими відкриттями	127.12

Витрати, пов'язані зі створенням, придбанням об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, по-перше, варто розглядати як витрати праці, що належать до видів наукової праці і носять творчий характер. По-друге, це витрати, які повністю залежать від наміру використання нематеріального продукту в господарській діяльності за призначенням. Чи з метою продажу (реалізації) за ліцензійними договорами, чи з метою використання у власному виробництві (у технічному або іншому об'єкті: виробу, технології виробництва, процесі організації виробництва тощо). Таким чином, економічна сутність нематеріальних активів будь-якого підприємства визначається їх безпосереднім призначенням, класифікацією, значенням для економіки цього підприємства та вартісною (грошовою) оцінкою.

Оцінити реальну вартість цих активів дуже складно, крім того, вартість одного об'єкта неможна розглядати у відриві від об'єктів його групи. На сьогодні, відповідно до Національного стандарту № 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності" [8], використовують три основні підходи: витратний, дохідний (прибутковий), ринковий. У межах кожного з цих підходів, своєю чергою, можна виділити кілька конкретних методів оцінки вартості нематеріальних активів.

Дуже поширеним на практиці є витратний підхід, який полягає у розрахунку витрат на відтворення нематеріальних активів або шляхом встановлення початкових витрат, або шляхом застосування методу вартості заміщення.

Найбільш прийнятним способом розрахунку вартості унікальних нематеріальних активів є метод відновної вартості, а для більш вживаних об'єктів – дохідний (прибутковий) та ринковий підхід.

Серед традиційних грошових (монетарних) показників ефективності використання об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів загальновідомі такі: технічний рівень виробництва, технологічний рівень продукції, інноваційний рівень виготовленої продукції, інноваційний прибуток від придбання, створення нематеріальних активів, рентабельність інноваційної продукції, рентабельність інвестування інновацій або рентабельність нематеріальних активів.

Але на сьогодні зростає роль не грошових (немонетарних) показників результативності (ефективності) інноваційної діяльності підприємств, основою якої є застосування нематеріальних активів для її виготовлення. Крім того, до інтелектуальної власності починають зарахувати нові об'єкти: компетенції співробітників, корпоративну культуру, якість інформаційних систем і технологій, що застосовуються, ділові зв'язки та партнери, ринки збуту та клієнти.

А тому все частіше застосовуються ключові показники оцінки результатів діяльності (її ефективності) не фінансового характеру, такі як [9, с. 76]: рівень впізнання бренду, індекс задоволеності клієнтів, швидкість окремих процесів виробництва та доля в них браку, оцінка управлінських інформаційних систем, індекс задоволеності персоналу.

Найбільш популярний серед таких показників є рівень впізнання бренду, що визначається за двома варіантами: "з нагадуванням" та "без нагадування". Методика його визначення проводиться на основі регулярних соціологічних обстежень серед цільових груп споживачів продукції цієї фірми. Серед питань, які оголошені для відповіді, є як питання простого впізнання бренду компанії типу "пам'ятаю не пам'ятаю", так і питання щодо асоціації цього бренду з прагненнями і сподіваннями споживачів. Наприклад, щодо функціональності, екологічності, безпеки, швидкості та різних корисних опцій цього бренду компанії.

Індекс задоволеності клієнтів також грає ключову роль у системі не фінансових показників. Методика його визначення ґрунтується на анкетуванні ступеня отриманої задоволеності від використання продукту компанії, наданих нею послуг, якості обслуговування у процесі купівлі-продажу тощо. Технологія цього методу застосовує різні способи обстеження клієнтів від заповнення анкет до сигнальних карт та фігур (шарів, смайликів різного змісту) та визначається простим співвідношенням задоволених клієнтів до загальної кількості обстежених.

На нашу думку, до ключових показників оцінки інтелектуальної власності цілком можна зарахувати рівень запроваджених управлінських систем обліку, які потенційно збільшують інвестиційну привабливість компанії на зовнішньому ринку. Можливим індикатором їх оцінки є бальна шкала задоволеності менеджерів у корисності інформації, наданою цією управлінською системою обліку, що відповідає якісним характеристикам, встановленим для економічної інформації (достовірність, своєчасність, повнота, порівнянність, деталізованість, оперативність, аналітичність, доступність тощо).

Оцінка компетенції персоналу компанії часто здійснюється за допомогою показника "задоволеності своєю працею" за допомогою періодичних обстежень-опитувань на основі встановлення ступеня

важливості чинників задоволеності співробітника за певною бальною шкалою. До таких чинників належать: розмір заробітної плати, соціальний пакет, зміст особистої праці, умови праці, професійний та службовий ріст, атмосфера в колективі, імідж компанії тощо.

Таким чином, специфіку об'єктів права інтелектуальної власності як нематеріальні активи як неуреченої частини майна підприємства відображують особливості їхньої монетарної і немонетарної оцінки, складність якої зумовлена природою даних активів. А саме: різноманітністю об'єктів інтелектуальної власності, кожний з яких за законом має бути оригінальним; різними способами їхньої появи на підприємстві; різними формами їхнього практичного використання на підприємстві; імовірнісним характером отриманих результатів такої оцінки.

Висновки. Основними підходи щодо обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів як об'єктів стратегічного управління відповідно до критерію – "інновація" має бути органічним поєднанням монетарних та немонетарних показників оцінки ефективності від їх використання.

Література:

1. Майкл Портер. Конкурентная стратегия. Методика анализа отраслей и конкурентов / М. Портер. – М. : Издательство : Альпина Паблишер. – 2011. – 454 с.
2. Майкл Трейси, Фред Вирсема. Маркетинг ведущих компаний: выбери потребителя, определи фокус, доминируй на рынке / М. Трейси, Ф. Вирсема. – М. : Издательство : Вильямс ИД, – 2007. – 304 с.
3. Міністерство фінансів України, наказ від 19.10.1999 р., № 242. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи".
4. Закон України "Про охорону прав на винаходи і корисні моделі" від 15.12.1993 р., № 3687-12 / Відомості Верховної Ради (ВВР). – 1994. – № 7. – Ст. 32.
5. Закон України "Про охорону прав на промислові зразки" від 15.12.1993 р., № 3688-12 / Відомості Верховної Ради (ВВР). – 1994. – № 7. – Ст. 34.
6. Закон України "Про охорону прав на топографії інтегральних мікросхем" від 05.11.1997 р., № 621/97-ВР / Відомості Верховної Ради (ВВР). – 1998. – № 8. – Ст. 28.
7. Закон України "Про охорону прав на знаки для товарів і послуг" від 15.12.1993 р., № 3689-12 / Відомості Верховної Ради (ВВР). – 1994. – № 7. – Ст. 3615.
8. Кабінет Міністрів України, Постанова, Стандарт від 03.10.2007 № 1185 / Національний стандарт № 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності".
9. Дэвид Парментер. Ключевые показатели эффективности. Разработка, внедрение и применение решающих показателей / Д. Парментер. – М. : Издательство: Олимп-бизнес, 2008. – 288 с.