

УДК 657.412.1/4-043.86

Ноу-хау як об'єкт в обліку

Фатенок-Ткачук А.О.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

Кальчук К.Ю.

бакалавр
Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

У статті визначено сутність характеристики об'єкта ноу-хау у складі нематеріальних активів згідно з нормативно-правовим забезпеченням обліку. Виокремлено характерні риси ідентифікації досліджуваного активу. Виділено методи юридичного захисту таких об'єктів. Наведено перелік необхідних первинних документів для обліку ноу-хау у складі нематеріальних активів. Досліджено проблемні аспекти оцінки нематеріальних активів.

Ключові слова: нематеріальні активи, ноу-хау, об'єкти інтелектуальної власності, секрет.

Фатенок-Ткачук А.А., Кальчук К.Ю. НОУ-ХАУ КАК ОБЪЕКТ В УЧЕТЕ

В статье определена сущность характеристики объекта ноу-хау в составе нематериальных активов согласно нормативно-правовому обеспечению учета. Выделены характерные черты идентификации исследуемого актива. Выделены методы юридической защиты таких объектов. Приведен список необходимых первичных документов для учета ноу-хау в составе нематериальных активов. Исследованы проблемные аспекты оценки нематериальных активов.

Ключевые слова: нематериальные активы, ноу-хау, объекты интеллектуальной собственности, секрет.

Fatenok-Tkachuk A.O., Kalchuk K.Y. KNOW-HOW AS OBJECT IN ACCOUNTING

In the article is determined the essence of the object characteristics of know-how as a part of intangible assets according to regulatory and legal provision of accounting. Allocated characteristic features of the researched assets identification. The methods of legal protection of such objects were allocated. The list of necessary primary documents for accounting know-how as intangible assets was provided. The problematic aspects of valuation of intangible assets were investigated.

Keywords: intangible assets, know-how, intellectual property, secret.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Дуже часто слово «ноу-хау» асоціюється з чимось новим, небаченим дотепер, новацією чи винаходом. Загалом англійське “know-how” у перекладі українською мовою означає «знаю як».

Цей термін уперше використався в американській судовій практиці, де означав комерційну таємницю. А отже, таку таємницю, яка дає змогу успішно перемагати конкурентів і бути лідером на ринку. Це може бути секрет виробництва продукту, особлива технологія, чудо-формула.

Отже, ноу-хау справді може бути і винаходом, і нововведенням. Можливо, навіть лайфхаком. Але не тільки. Якщо про сутність винаходу дізнаються усі, він перестане бути ноу-хау.

Згідно з вітчизняним нормативно-правовим забезпеченням ноу-хау не є об'єктом обліку у зв'язку з тим, що ноу-хау не підтвер-

джується жодним первинним документом, хоча у П(с)БО 12 є відображення тлумачення сутності нематеріальних активів. У зв'язку з цим висвітлення особливостей облікових процедур є актуальним питанням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

У своїх працях облік та розвиток інтелектуальної власності розглядали та досліджували такі науковці, як О.В. Добринін, К.Е. Амеліна, Г. Штаумпф, З.Ф. Гайнуліна.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є висвітлення сутнісних характеристик обліку ноу-хау згідно з нормативно-правовим забезпеченням, визначення активом, а також відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основною рушійною силою розвитку науки і технологій у світі є об'єкти інтелектуальної власності, які потребують застосування ефективних засобів захисту. Основною гаран-

тією на такі об'єкти їх правової охорони є державне посвідчення. Ноу-хау неможливо захистити чи запатентувати: його можна тільки передати чи продати. Проте такий об'єкт, як ноу-хау, фактично передбачає збереження в таємниці відповідної інформації.

Сьогодні не існує єдиної думки щодо визначення «ноу-хау» та його місця в системі об'єктів інтелектуальної власності. Уперше визначення «ноу-хау» в Україні було введено в Законі України «Про інвестиційну діяльність», де воно трактувалось як сукупність технічних, технологічних, комерційних та інших знань, оформлених у вигляді технічної документації, навичок і виробничого досвіду, необхідних для організації того чи іншого виду виробництва, але не запатентованих [1]. Проте наявність нормативного визначення цього поняття не вносило ясності у відносини, що виникали під час виникнення, використання та захисту прав на ноу-хау. Це ж зазначалось у п. 2 листа «Про іноземні інвестиції». Хоча у документі вказано, що ноу-хау – це сукупність технічних, комерційних та інших знань, що оформлені у вигляді технічної документації, навичок та виробничого досвіду, необхідних для організації того або іншого виду виробництва, але не запатентованих [2].

Така невизначеність на законодавчому рівні спровокувала наукові дискусії. Актуальним питанням в науці інтелектуальної власності стало визначення місця ноу-хау серед об'єктів інтелектуальної власності та можливості віднесення ноу-хау до об'єктів інтелектуальної власності.

У контексті гармонізації законодавства України з законодавством ЄС та вступу до СОТ проблема визначення місця ноу-хау мала б вирішитися, адже ці інтеграційні процеси передбачали законодавче закріплення даної дефініції. Так, Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» у ст. 1 визначав ноу-хау як інформацію, що отримана завдяки досвіду та випробуванням, яка [3]:

– не є загальновідомою чи легкодоступною на день укладення договору про трансфер технологій;

– є істотною, тобто важливою та корисною для виробництва продукції та надання послуг;

– є визначеною, тобто описаною достатньо вичерпано, щоб можна було перевірити її відповідність критеріям не загальновідомості та істотності.

Отже, можна зробити висновок, що «ноу-хау» (англ. “know-how”, тобто «знаю як») – це

термін, який означає практичне знання того, як щось зробити чи чогось досягти. Ноу-хау пов'язано з поняттям знання, яке важко або неможливо передати іншій особі. Виокремлено такі характерні риси ноу-хау:

1) секретність інформації, що його становить;

2) забезпечення секретності законним володільцем права на ноу-хау й додержання режиму секретності третіми особами (наприклад, особами, яким дана інформація стала відома через службове положення або виконувани професійні службові функції, контрагентами за договором тощо);

3) істотність (цінність) інформації, що його становить;

4) ідентифікованість, тобто фіксованість у такий спосіб, який дає змогу перевірити додержання критеріїв секретності й істотності;

5) практична застосовність [4].

Під ноу-хау у складі інтелектуальної власності розуміють, що це знання та досвід наукового, технічного, виробничого та іншого характеру, які практично застосовуються в діяльності підприємства. Завдяки використанню ноу-хау підприємства чи організації часто забезпечують конкурентні переваги і комерційну вигоду. Передача об'єкта здійснюється на основі укладання ліцензійних договорів. Ноу-хау часто порівнюють з торговими марками, патентами і авторським правом [5].

Також під ноу-хау розуміють секретні незапатентовані технологічні знання і процеси, практичний досвід, включаючи методи, необхідні для виробництва певного виробу, наукових досліджень і розробок; склади і рецепти матеріалів, речовин, сплавів тощо; методи і способи лікування; методи і способи видобутку корисних копалин; специфікації, формули і рецептуру; документацію, схеми організації виробництва, досвід в галузях дизайну, маркетингу, керування, економіки і фінансів та інших сферах [6].

Існує низка методів, що дають змогу досить надійно забезпечити юридичний захист таких об'єктів. Це патентування і ліцензування. Патент – це право, що надається винахіднику урядом, на позбавлення можливості всіх інших суб'єктів виготовляти, використовувати і (або) продавати запатентований процес або виріб протягом обмеженого часу. На ноу-хау може видаватися патент. Він видається за наслідками кваліфікаційної експертизи заявки на винахід. Ліцензійна торгівля – форма торгівлі технологією, що включає операції з ноу-хау, патентами і ліцензіями на винаходи. Пред-

метом ліцензійної торгівлі є ліцензії на використання технологічного досвіду, винаходів, промислових секретів, товарних знаків тощо. Найбільшого поширення в міжнародній торгівлі набули ліцензійні угоди, що передбачають комплексну передачу одного або декількох патентів і пов'язаного з ними ноу-хау [7].

Права на ноу-хау виділені в особливу групу нематеріальних активів. Для того, щоб можна було обліковувати ноу-хау як об'єкти нематеріальних активів, необхідна наявність таких документів:

- документи, що підтверджують факт створення цих активів, наприклад, кошториси витрат;
- накази про віднесення конкретних об'єктів до ноу-хау;
- акти приймання-передачі для обліку введення об'єктів в експлуатацію;
- положення (інструкції) про службові і комерційні таємниці;
- протоколи визначення строків корисного використання об'єктів ноу-хау.

За класифікацією необоротних активів, відповідно до п. 5 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», ноу-хау відноситься до прав на об'єкти промислової власності субрахунку 124.

В обліку ноу-хау відображається аналогічно до прав інтелектуальної власності, а саме:

- за дебетом рахунку 124 «Права на об'єкти промислової власності» відображається придбання або отримання внаслідок розробки ноу-хау; за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигід від його використання;
- для нарахування зносу використовують рахунок 133 «Накопичена амортизація необоротних активів»;
- для організації обліку витрат підприємства на придбання ноу-хау або його створення власними силами використовують субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» рахунку синтетичного обліку 15 «Капітальні інвестиції».

Строк дії права користування встановлюється відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як на 5 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 [8].

Проблемною є оцінка об'єкта ноу-хау, створеного підприємством самостійно. Наприклад, підприємством розроблено нову технологію виготовлення продукту (ноу-хау), використання якої дасть змогу виготовляти більш якісні продукти з нижчими витратами, ніж у конкурентів. Однак у довгостроковому періоді неможливо точно прогнозувати ймовірність її переваг через виникнення більш прогресивних технологій у конкурентів або перенасичення ринку продукцією, внаслідок чого потреба у її виробництві може скорочуватись. Витрати на дослідження в окремих випадках можуть бути настільки ефективними, що дадуть можливість випередити конкурентів і отримати реальні економічні переваги. В цьому випадку перед підприємством постає питання про те, як відобразити витрати на створення окремих: віднести на окремі види новостворених нематеріальних активів чи на витрати відповідного періоду. Щодо цього думки вчених розділилися: А. Дребін вважає за доцільне списувати такі витрати у періодах їх виникнення, оскільки період отримання доходів точно невідомий; на думку А. Мілбарна, необхідно здійснювати їх повну капіталізацію з подальшою амортизацією [9].

Згідно з п. 7 П(с)БО № 8 ноу-хау, що визнається в результаті розробки, відображають у балансі за умов, якщо 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 вигід від реалізації та використання нематеріального активу;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу [10].

Якщо ноу-хау не відповідає зазначеним вище критеріям, витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому.

Висновки з цього дослідження. Отже, можемо зробити висновок, що нині такий об'єкт, як ноу-хау, потребує детальнішого вивчення та розгляду. Адже в сучасних ринкових умовах кожному підприємству необхідно знати значення цього об'єкта, а також те, як його використовувати, щоб забезпечити максимальні прибутки. Законодавство України потребує удосконалення, тому що єдиного та чіткого визначення, що таке ноу-хау, немає.

Світова практика використання терміна «ноу-хау» пов'язує з технічним рішенням, методами та способами виробництва і використання технологічних процесів й приладів. Тобто ноу-хау – це певні секрети технологій виробництва, які представляють певну інформацію, що виходить за рамки загальних відомостей про об'єкт. При цьому найчастіше саме ноу-хау визначає найбільш ефективний спосіб

функціонування об'єкта техніки. В обліку ноу-хау відображається як об'єкт інтелектуальної власності та обліковується за рахунком 124 «права на об'єкти промислової власності».

Охорона ноу-хау як об'єкта права інтелектуальної власності здійснюється шляхом нормативного закріплення особливого способу охорони – забезпечення режиму конфіденційності інформації, що становить його зміст.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18 вересня 1991 р. № 1560-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua>.
2. Про іноземні інвестиції : Лист Державної податкової адміністрації України від 10 квітня 1997 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua>.
3. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій : Закон України від 14 вересня 2006 р. № 143-V [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua>.
4. Борисова В.І. Цивільне право України : [підручник] / В.І. Борисова, В.Л. Яроцький. – Х. : Право, 2011. – 655 с.
5. Сучасні тенденції розвитку обліку, контролю й аналізу нематеріальних активів : [монографія] / за заг. ред. Ф.О. Журавки. – Суми : Ярославна, 2015. – 208 с.
6. Мала гірнича енциклопедія : в 3 т. / за ред. В.С. Білецького. – Донецьк : Донбас, 2004.
7. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі : Закон України від 23 грудня 1993 р. № 3769-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI (редакція станом на 15 квітня 2017 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.
9. Пономарьова Н.А. Проблеми визнання та оцінки нематеріальних активів / Н.А. Пономарьова // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2008. – № 5. – С. 325.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.