

Греценко Аліна Юріївна
студентка
Національного університету харчових технологій

Редзюк Тетяна Юріївна
старший викладач
Національного університету харчових технологій

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ЗНАКІВ ДЛЯ ЦІЛЕЙ КОРПОРАТИВНОГО БІЗНЕСУ

Стаття присвячена дослідженню питання ведення обліку товарних знаків для цілей корпоративного бізнесу. У статті розглянуто актуальні питання організації обліку товарних знаків, визначено проблемні аспекти законодавчого регулювання обліку торгових марок та запропоновано шляхи усунення виявлених проблем.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, торгова марка, товарний знак, нематеріальний актив, капіталізація витрат, роялті.*

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання стрімко зростає потреба підприємств у використанні знаків для товарів і послуг. І це не дивно, адже зростання ролі торгової марки пов'язано з величезними перевагами, якими вона забезпечує бізнес. Це і збільшення обсягів реалізації та, відповідно, доходів від продажу, і можливість комерціалізації прав на торгову марку за рахунок видачі ліцензій і франшиз. Наявність власної торгової марки покращує ділову репутацію суб'єкта господарської діяльності, сприяє зростанню його інвестиційної привабливості. Загалом, використання товарних знаків значно впливає на конкурентоспроможність бізнесу. Незважаючи на зазначені переваги та поширене використання торгових марок, чинним законодавством не достатньо врегульовано ведення обліку таких об'єктів. Особливо гострою є проблема обліку витрат на створення товарних знаків та можливості їх капіталізації. Також, у положеннях вітчизняного законодавства

існує чимало суперечностей відносно методики ведення обліку торгових марок.

Наявність невизначеностей в обліку товарних знаків спонукає вітчизняних та зарубіжних вчених до дослідження даного питання. Так, методологічні засади обліку нематеріальних активів досліджували М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, Н.І. Дорош, Є.В. Калюга, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко. Варто зазначити, що облік торгової марки окремо від нематеріальних активів практично не розглядається вітчизняними вченими. Таке узагальнене дослідження щодо ведення обліку нематеріальних активів не завжди є доцільним, адже товарні знаки мають певні особливості, які необхідно врахувати. Тому питання обліку товарних знаків є актуальним, а отже й зростає необхідність його дослідження.

Постановка завдання. На основі вище викладеного можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає у визначенні актуальних проблем обліку товарних знаків, виявленні причин не відображення вітчизняними підприємствами витрат на створення торгових марок у складі нематеріальних активів, визначенні обумовлених ними наслідків та обґрунтуванні необхідності для бізнесу капіталізації таких витрат з метою розробки рекомендацій щодо вдосконалення організації та ведення обліку товарних знаків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Незважаючи на поширене використання торгових марок у діяльності підприємств, існує чимало питань та суперечливих положень щодо ведення обліку торгових марок (товарних знаків). Як в П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1], так і в МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» [2] поняття «торгова марка», «товарний знак» та «знак для товарів і послуг» використовуються як синоніми. Наявність торгової марки на балансі підприємства є його перевагою в умовах ринкових відносин, забезпечує конкурентоспроможність та дозволяє отримувати більший рівень прибутку.

Товарний знак є об'єктом права інтелектуальної власності, а отже й обліковується у складі нематеріальних активів підприємства. Будь-яке підприємство може розробити торгову марку самостійно, доручити це завдання спеціалізованій компанії, або придбати право користування чи виключні права

на торгову марку. Виключне право користування і розпорядження торговою маркою надає Свідоцтво. Цінність виняткових прав полягає в забезпеченні власника перевагами в бізнесі: зростання попиту на продукцію, можливість завоювання більшої частки ринку, використання значної доданої вартості при ціноутворенні, що забезпечує високий рівень прибутку.

В Україні відносини, що виникають у зв'язку з придбанням та здійснюванням права власності на товарний знак, регулюються згідно з законом «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» [4]. Питання бухгалтерського обліку товарних знаків (торгових марок) в Україні регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (П(с)БО 8) та Податковим кодексом України [3]. Відповідно до п. 5 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1] права на торгову марку (знаки для товарів і послуг) належать до об'єктів нематеріальних активів. Але відповідно п. 9 цього ж Положення витрати на створення торгових марок не визнаються нематеріальними активами, а відображаються в складі витрат відповідного звітного періоду. Передумовою для визнання таких витрат є те, що при створенні торгової марки самостійно підприємство не може достовірно визначити її вартість. Достовірною вважається справедлива (ринкова) вартість. Такий підхід визначається і в МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» [1]. Тобто, з метою відображення в обліку торгових марок розрізняють такі підходи як капіталізація витрат на створення товарних знаків, відображення вартості торговельної марки у складі витрат звітного періоду.

Для відображення в обліку прав на знаки для товарів і послуг повинні виконуватися такі умови: можливість ідентифікації об'єкта, його вартісної оцінки, використання в господарській діяльності з метою одержання економічної вигоди протягом терміну більше одного року та наявність первинного документу, свідоцтва, що є підставою для зарахування на баланс знаку для товарів та послуг. При зарахуванні на баланс торгової марки використовується підхід фактичної собівартості. При дотриманні зазначених умов, витрати на створення товарного знаку можуть бути включені до первісної

вартості нематеріальних активів, яка може складатися з суми зборів, сплачених при реєстрації, суму держмита при отриманні свідоцтва, вартість послуг патентного повіреного, вартість інших послуг: дизайнерів, рекламного агентства та ін.). Враховуючи діючі ціни, можна зазначити, що у випадку створення торгових знаків власними силами підприємство понесе значні витрати, які доцільно капіталізувати. А оскільки об'єктом обліку є право власності на торгову марку, то, звичайно ж, необхідно отримати Свідоцтво, плата за яке також складає первісну вартість торгової марки.

Відповідно до п.10 та п.11 П(С)БО 8 [1] нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, що складається з вартості придбання, мита, суми непрямих податків, які не підлягають відшкодуванню, інших витрати, безпосередньо пов'язаних зі створенням нематеріальних активів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання за призначенням.

Відповідно до п. 17 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1], до первісної вартості нематеріального активу, створеного підприємством самостійно, належать: прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані з його створенням та приведенням до стану придатності для використання за призначенням, зокрема оплата реєстрації юридичного права, що означає право на придбані комерційні позначення.

Під час створення та реєстрації права на знак для товарів та послуг підприємство не має права капіталізувати витрати у бухгалтерському обліку. В П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1] витрати на самостійне створення (дослідження й розробку) торгової марки не визнаються нематеріальним активом, а підлягають списанню у витрати звітного періоду. В п. 63 та п. 64 МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» [2] це також передбачено, оскільки витрати на створення торгової марки неможливо відрізнити від витрат на розвиток бізнесу в цілому. Витрати на рекламу торгової марки, що сприяють її популяризації по суті є суттєвою складовою її вартості і було б доцільно

капіталізувати такі витрати за умови наявності первинного документу, що підтверджує факт одержання рекламних послуг.

Оскільки витрати на придбання прав на товарні знаки визнаються нематеріальними активами підприємства, відповідно до п. 11 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1], слід зазначити вимогу – набуття майнових прав. Тобто, якщо підприємство набуває майнового авторського права, що зазначено в договорі, то такі витрати можна віднести до складу нематеріальних активів.

Розрізняють договори франчайзингу, комерційної концесії та ліцензійний договір. Як правило, умовами таких договорів передбачено, що за користування або за надання права на користування нематеріальними активами користувач сплачує роялті. Але якщо він отримує об'єкт у володіння чи розпорядження, то в обліку таку операцію доцільно відобразити як придбання нематеріальних активів. Отже, бухгалтеру потрібно бути уважним і врахувати умови договору.

Тому, для уникнення складнощів рекомендується оформляти не договір франчайзингу, а, наприклад, договір про передачу прав власності на відповідний об'єкт. Тобто, об'єктом обліку є не сама торгова марка, а права на неї. З цієї точки зору й передбачено в П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1], що витрати на створення торгової марки відносяться до витрат звітного періоду. Адже можна створити торгову марку і не зареєструвати права на неї. Тому, доцільно було б зазначати понесені у звітному періоді витрати на створення торгової марки у окремій відомості та первинні документи, що підтверджують факт їх виникнення, з метою подальшої їх капіталізації після отримання Свідоцтва. Свідоцтво про реєстрацію засвідчує право власності на торгову марку підприємства. Право власності як в бухгалтерському, так і в податковому обліку підлягає амортизації. Згідно з п.5.3 закону «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» [4] термін дії свідоцтва становить 10 років від дати подачі заявки й триває щоразу на 10 років за клопотанням власника свідоцтва протягом кожного десятого року дії прав.

Відповідно до п. 139.1.5 Податкового кодексу України [3] витрати пов'язані з придбанням (виготовленням) нематеріальних активів, підлягають

амортизації. А в п.14.1.19 Податкового кодексу України [3] вказано, що самостійно розроблена торгова марка зараховується за первісною вартістю за вирахуванням ліквідаційної вартості. Тобто, нормами Податкового кодексу України передбачено нарахування амортизації на самостійно створені нематеріальні активи в т.ч. і на право на знаки для товарів і послуг. В п. 14.1.120 Податкового кодексу України вказано, що нематеріальним активом є право власності на результати інтелектуальної діяльності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права інтелектуальної власності. А розробка товарного знаку підприємством і є результатом інтелектуальної діяльності його працівників. Тобто, в податковому обліку товарний знак відображають в складі нематеріальних активів із нарахуванням амортизації. Отже, доцільно привести норми П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» до норм Податкового кодексу України.

Відповідно до п. 145.1.1 Податкового кодексу України [3] права на торгову марку відносяться до гр.3 нематеріальних активів. Нарухування амортизації здійснюється протягом строку дії свідоцтва чи іншого документу, і складає 10 років. Проте існує думка, що цей термін може бути знижено на декілька місяців у зв'язку із тим, що від дати подання заявки на реєстрацію до дати одержання Свідоцтва може пройти 12-14 місяців. А використовувати товарний знак можна з дати подання заявки без наявності Свідоцтва. Проте, зараховувати на баланс право на знак для товарів і послуг можна лише на підставі одержаного Свідоцтва. Саме ж Свідоцтво починає діяти від дати подання заявки.

Виходячи з вище вказаного, постає питання: з якої дати нарахувувати амортизацію? Оскільки існує можливість не отримання Свідоцтва, яке є первинним документом в обліку і засвідчує відповідні права, то логічно, що нарахування амортизації торгової марки повинно починатись після зарахування її на баланс. А оскільки Свідоцтво почало діяти з моменту подання заявки, термін амортизації можна встановити не 10р., а зменшивши на період, що пройшов від дати подання заявки до дати отримання Свідоцтва.

В п. 25 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1] вказано, що нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання не амортизуються. До

них відносяться активи, за якими підприємство не визначило обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від використання таких нематеріальних активів. Для товарних знаків встановити остаточний термін корисного використання майже не можливо. Оскільки підприємство самостійно встановлює строк корисного використання нематеріальних активів, виникає питання, в яких випадках можна не амортизувати права на знаки для товарів і послуг підприємства в складі нематеріальних активів.

Звичайно, якщо в договорі на придбання прав користування торговими марками зазначено термін дії договору, то термін корисного використання торгової марки буде аналогічний йому. Невизначеним термін може бути у випадку, коли підприємством було укладено договір на безстрокове використання торгової марки. Проте слід врахувати, що амортизація нематеріальних активів відповідно до П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [1] повинна нараховуватися протягом терміну, що не перевищує двадцять років.

Та чи доцільно так узагальнювати вимоги до нематеріальних активів? Можливо, взагалі аналогічно гудвілу не потрібно амортизувати витрати на придбання (створення) торгової марки. Адже у випадку повного зносу таких нематеріальних активів доцільно їх списати, але ж після закінчення терміну дії Свідоцтва використання торгової марки не припиняється, підприємство має змогу й надалі отримувати економічні вигоди, продовживши термін дії Свідоцтва.

Виникає наступне питання: чи доцільно списувати витрати на продовження терміну дії свідоцтва на витрати звітного періоду? Економічно доцільно капіталізувати понесені витрати у зв'язку із виникненням нового терміну корисного використання об'єкту в 10р., що по суті нагадує модернізацію нематеріальних активів. Це дозволить відобразити в обліку наявність товарного знаку у складі нематеріальних активів, можливість його подальшого використання з нарахуванням амортизації.

Окрім вищезазначених проблем обліку товарних знаків в складі нематеріальних активів існує питання щодо визначення їх вартісної оцінки з метою зарахування на баланс. В багатьох підручниках вказано, що вартість нематеріальних активів для зарахування на баланс повинна бути «значною». Наприклад, для зарахування основних засобів на баланс підприємства Податковим кодексом передбачена вартісна межа в 2500 грн. Аналогічного показника для нематеріальних активів у нормах чинного законодавства не встановлено, хоча чимало науковців приписує цей критерій і до нематеріальних активів, проводячи аналогію з основними засобами.

На практиці зазвичай, якщо сума витрат на придбання (створення) товарного знаку є незначною на погляд бухгалтера, то понесені витрати зараховують до складу витрат того звітного періоду, в якому вони виникли. В такому випадку відбувається заниження вартості активів підприємства, з одного боку, та зростання сум поточних витрат, з іншого боку, що веде до викривлення даних бухгалтерського обліку і, відповідно, даних, переданих користувачам фінансової звітності.

Враховуючи те, що на більшості вітчизняних підприємств бухгалтери не відображають права на торгові марки в обліку, керуючись особистими поглядами та використовуючи недосконалість чинного законодавства, доцільно встановити мінімальну вартісну ознаку, у випадку перевищення якої нематеріальний актив обов'язково повинен бути зарахованим до складу балансу підприємства за умови дотримання всіх інших критеріїв визнання об'єкту нематеріальним активом. Це полегшить роботу бухгалтера та знизить можливі ризики користувачів фінансової звітності під час прийняття рішень.

Недосконалість чинного законодавства дає змогу бухгалтеру на свій розсуд визнавати суми понесених витрат на товарні знаки у складі нематеріальних активів або у складі витрат звітного періоду. Капіталізація нематеріальних активів дозволяє підвищити інвестиційну привабливість фірми, а от віднесення витрат на одержання торгової марки до складу роялті чи у

складі паушальних платежів здійснюється з метою зменшення суми оподаткованого прибутку у фінансовій звітності.

Висновки з проведеного дослідження. Головною причиною неврахування торговельної марки в обліку вітчизняних підприємств є недосконалість нормативно-законодавчої бази обліку товарних знаків у складі нематеріальних активів. Це призводить до труднощів ведення обліку, до неповного відображення даних у фінансовій звітності та неможливості якісного управління бізнесом. В результаті проведеного дослідження встановлено, що облік надходження торгових марок, чи шляхом створення, чи шляхом придбання, повинен вестися аналогічно норм, встановлених до нематеріальних активів в цілому. Особливого регламентування потребує питання ведення обліку товарних знаків у складі нематеріальних активів в частині нарахування амортизації та встановлення економічно-обґрунтованого терміну їх корисного використання.

Оскільки існують розбіжності щодо обліку торгових марок у вимогах П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» та Податкового кодексу України, з метою уникнення невизначеностей у роботі бухгалтера та задля забезпечення дотримання принципів фінансової звітності, необхідно вдосконалити положення чинної нормативно-законодавчої бази з питань обліку товарних знаків та усунути суперечливі поняття.

Застосування вищевказаного на практиці дозволить використовувати дані бухгалтерського обліку для потреб управління з метою підвищення ефективності використання торгової марки в бізнесі.

Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99р. №242 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] // Бухгалтер 911. – Режим доступу: <http://www.buhgalter911.com>;
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку,

1998р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>;

3. Закон України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» від 15.12.93 р. № 3689-ХІІ (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] // Ліга:Закон – Главный правовой портал Украины. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>;

4. Податковий Кодекс України від 02.12.2010р. №2755-17- ВВР (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] // Ліга:Закон – Главный правовой портал Украины. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.

Греценко Алина Юрьевна

студент

Национального университета пищевых технологий

Редзюк Татьяна Юрьевна

старший преподаватель

Национального университета пищевых технологий

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА ТОВАРНЫХ ЗНАКОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ КОРПОРАТИВНОГО БИЗНЕСА

Статья посвящена исследованию вопроса ведения учета товарных знаков для целей корпоративного бизнеса. В статье рассмотрены актуальные вопросы организации учета товарных знаков, определены проблемные аспекты законодательного регулирования учета торговых марок и предложены пути устранения обнаруженных проблем.

Ключевые слова: *бухгалтерский учет, торговая марка, товарный знак, нематериальный актив, капитализация расходов, роялти.*

Gretsenko Alina Yurievna

student

National University of Food Technologies

Redzyuk Tatiana Yurievna

senior Lecturer

National University of Food Technologies

ACTUAL PROBLEMS OF TRADE NAMES ACCOUNTING FOR CORPORATE BUSINESS

The article is dedicated to investigation of the issue of trade names accounting for corporate business aims. The article reviews actual issues of the organization of trade names accounting. The article identified problematic aspects of the legal regulation of trade marks accounting and the ways of obviating discovered problems.

Key words: *accounting, trade name, trade mark, intangible asset, capitalization of expenses, royalties.*