

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

Лист від 12.08.2005 р. № 31-04200-10-5/17045

Про бухгалтерський облік та інвентаризацію об'єктів права інтелектуальної власності

Міністерство фінансів України на виконання частини першої пункту 3 доручення Прем'єр-міністра України від 20 липня 2005 року № 35073/1/1-05 щодо врегулювання питання постановки на бухгалтерський облік об'єктів права інтелектуальної власності як нематеріальних активів та їх інвентаризації роз'яснює.

1. Відповідно до статті 1 [Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) активами, що підлягають зарахуванню на баланс підприємства, організації, вважаються ресурси, контрольовані підприємством, організацією в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі — ПБО) 8 «Нематеріальні активи», затвердженого наказом Міністерства фінансів України [від 18 жовтня 1999 року № 242](#), нематеріальним активом визнається немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше ніж один рік (або один операційний цикл, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання у користування (оренду) іншим особам за умови, що його вартість може бути достовірно визначена.

Не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, витрати на дослідження. Дослідженнями відповідно до [ПБО 8](#) вважаються наукові вивчення, які проводяться підприємством уперше з метою отримання і розуміння нових науково-технічних знань.

2. Відповідно до [ПБО 8](#) та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України [від 30 листопада 1999 року № 291](#) (далі — [Інструкція](#)), придбаний (створений) нематеріальний актив зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання, мита, непрямих податків (якщо вони не підлягають відшкодуванню) та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням і доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати. До первісної вартості включаються також інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього нематеріального активу та доведенням його до стану, в якому він придатний для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, збір за подання заявки про реєстрацію об'єкта права інтелектуальної власності, збір за публікацію відомостей про видачу свідоцтва, патенту, сплата державного мита за видачу свідоцтва, патенту тощо).

Склад прямих матеріальних витрат і прямих витрат на оплату праці визначено у ПБО 16 «Витрати», затвердженому наказом Міністерства фінансів України [від 31 грудня 1999 року № 318](#). При цьому для обліку витрат на розробки науково-дослідні і дослідно-

конструкторські організації враховують Методичні рекомендації, затверджені наказом Міністерства освіти і науки України від 13 березня 2001 року № 119.

3. Відповідно до [Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) і Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України [від 24 травня 1995 року № 88](#), підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій і повинні мати встановлені обов'язкові реквізити.

Надходження та оприбуткування об'єкта нематеріального активу має бути оформлено первинним документом, що містить його опис, порядок використання, первісну вартість, підписи осіб, що прийняли об'єкт нематеріального активу. Первинні документи про витрати на нематеріальні активи, отримані в результаті розробки, повинні, зокрема, містити інформацію про зміст витрат (виконання робіт зі створення нематеріального активу, витрачання матеріальних цінностей на створення активу), кількісні і вартісні показники таких витрат.

Типові форми первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та порядок їх застосування затверджені наказом Міністерства фінансів України [від 22 листопада 2004 року № 732](#).

Відповідно до Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності оформлюється Актом введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-1). Інформація з Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів заноситься в Інвентарну картку обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-2), яка оформлюється бухгалтерською службою підприємства на кожний об'єкт чи групу однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів права інтелектуальної власності. У наведених документах зазначаються правові умови введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот, тобто зазначається назва документації, згідно з якою такий об'єкт вводиться в господарський оборот (договір на використання майнових прав інтелектуальної власності, ліцензійний договір тощо).

4. Нарахування амортизації нематеріальних активів відповідно до [ПБО 8](#) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Нарахування амортизації об'єкта нематеріальних активів із включенням до витрат підприємства починається з місяця, наступного за місяцем введення його в господарський оборот, і припиняється з місяця, наступного за місяцем його вибуття.

5. Відповідно до [Інструкції](#) облік витрат підприємств на придбання або створення нематеріальних активів ведеться на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Фактичні витрати на придбання (створення) і модернізацію нематеріальних активів, використання яких на дату балансу за призначенням не відбулося (не введені в господарський оборот), відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій у нематеріальні активи.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться за об'єктами права інтелектуальної власності у складі класифікаційних груп і підгруп, визначених [ПБО 8](#), на окремих субрахунках рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Для систематизації на рахунках бухгалтерського обліку даних прийнятих до обліку первинних документів щодо операцій з нематеріальними активами можуть застосовуватися регістри синтетичного та аналітичного обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 року № 356 і від 25 червня 2003 року № 422: журнал 4, відомість 4.1, відомість 4.3, відомість 4-м.

6. Проведення інвентаризації активів та оформлення її результатів здійснюється в порядку, встановленому [Інструкцією](#) по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України [від 11 серпня 1994 року № 69](#).

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) відповідні права. Зокрема, з метою ідентифікації об'єктів права інтелектуальної власності інвентаризаційна комісія пересвідчується у наявності та чинності документів, що засвідчують правомірність набуття прав власності, прав використання об'єктів інтелектуальної власності, — патентів, свідоцтв, дипломів, ліцензій, договорів тощо.

Інвентаризаційна комісія до інвентаризаційного опису, типова форма якого затверджена наказом Міністерства фінансів України [від 22 листопада 2004 року № 732](#), заносить об'єкти права інтелектуальної власності, які ідентифіковані (виявлені) під час інвентаризації. Інвентаризаційна комісія повинна перевірити обґрунтованість оприбуткування нематеріальних активів, тобто наявність документів, на підставі яких оформлені придбані права, і документів (довідок), що описують сам об'єкт нематеріальних активів або порядок його використання (письмовий та/або образотворчий опис із формулою, креслення, схема, зразок, дискета, аудіо- відеокасета, договори щодо права суб'єкта на об'єкт інтелектуальної власності тощо).

Виявлені в інвентаризаційних описах об'єкти права інтелектуальної власності як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку, заносяться до звіряльної відомості, яка оформлюється у порядку, визначеному наказом Міністерства фінансів України [від 22 листопада 2004 року № 732](#), а їх вартість визначається у порядку, який відповідно до доручення Кабінету Міністрів України від 20 липня 2005 року повідомляється Фондом державного майна України.

За даними звіряльної відомості складається Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Бухгалтерська служба на підставі зазначеного Акта відкриває Інвентарну картку обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

7. Об'єкти права інтелектуальної власності, на які за результатами інвентаризації складено акти введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності та визначено вартість, зараховуються до складу нематеріальних активів підприємства відповідно до [Інструкції](#) записом за дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» і кредитом субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Об'єкти права інтелектуальної власності, які належать державі або були створені за рахунок коштів цільового фінансування (бюджету, інноваційного фонду тощо), що виявлені інвентаризацією як такі, що не були зараховані на баланс підприємства, після оформлення Акта введення їх в господарський оборот зараховуються до складу нематеріальних активів записом за дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» і кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів».

Об'єкти права інтелектуальної власності, які були отримані підприємством безоплатно, але які інвентаризацією виявлені як такі, що не були зараховані на баланс підприємства, після оформлення Акта введення їх в господарський оборот зараховуються до складу нематеріальних активів записом за дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» і кредитом субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи».

Сума, пропорційна нарахуванню амортизації об'єктів права інтелектуальної власності, зазначених в абзацах другому та третьому пункту 7, відповідно до [Інструкції](#) у місяці нарахування амортизації відображається за дебетом рахунку 69 і субрахунку 424, відповідно, та кредитом субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів».

8. Виявлені інвентаризацією як не відображені в обліку розробки (незавершені чи завершені, але щодо яких на дату інвентаризації оформлюються або ще не розпочато оформлення патентів, свідоцтв, дипломів, ліцензій тощо) зараховуються на баланс як незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи за дебетом субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» і кредитом субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи», рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» або субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» у порядку, наведеному у пункті 8.

Після оформлення відповідних свідоцтв, патентів тощо та Акта введення в господарський оборот такий об'єкт права інтелектуальної власності зараховується до складу нематеріальних активів записом за дебетом рахунку 12 і кредитом субрахунку 154.

Сума, пропорційна нарахуванню амортизації цих об'єктів права інтелектуальної власності, що були безоплатно отримані або придбані (створені) за рахунок коштів цільового фінансування, визнається доходом звітного періоду з відображенням у порядку, наведеному у пункті 7.

9. Результати можливої переоцінки об'єктів нематеріальних активів, які є зарахованими на баланс на дату інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності, що проводиться на виконання доручення Кабінету Міністрів України від 20 липня 2005 року, відображаються у порядку, встановленому пунктами 22–23 [ПБО 8](#).

Заступник Міністра В. Регурецький