

6. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності [Текст] : навчальний посібник / Н. О. Бондаренко. – Київ : Центр навчальної літератури, 2004. – 300 с.
7. Бутинець, Ф. Ф. Контроль і ревізія [Текст] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІПІ, 2000. – 512 с.
8. Державний фінансовий контроль [Текст] : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц / Н. С. Вітвицька [та ін.]. – К. : КНЕУ, 2004. – 408 с.
9. Жила, В. Г. Ревізія та аудит [Текст] / В. Г. Жила. – К. : МАУП, 1999. – 96 с.
10. Мурашко, В. М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности торговых организаций [Текст] / В. М. Мурашко. – К. : Вышш. школа, 1974. – 272 с.
11. Оперативні дані про результати роботи органів ДКРС у 2009 році [Текст] / Фінансовий контроль. – 2010. – №1 (54). – С. 4–5.
12. Посилення економічного контролю як фактор подолання фінансової кризи в Україні [Текст] / Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» : зб. наук. праць. – Харків : НТУ «ХПІ», 2009. – Тематичний випуск : Технічний прогрес і ефективність виробництва. – №34. – С. 3.
13. Усач, Б. Ф. Контроль і ревізія [Текст] : підручник / Б. Ф. Усач. – 4-те вид., стер. – К. : Знання-Прес., 2002. – 253 с.

Отримано 1.10.2010. ХДУХТ, Харків.
© Н.О. Бондаренко, Н.М. Гаркуша, 2010.

УДК 658.589

Л.О. Кирильєва, канд. екон. наук
А.О. Поставний, студ.

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ НОУ-ХАУ ТА КОМЕРЦІЙНОЇ ТАЄМНИЦІ В ІННОВАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто основні аспекти організації обліку ноу-хау та комерційної таємниці, визначено особливості проведення інвентаризації цих видів нематеріальних активів.

Рассмотрены основные аспекты организации учета ноу-хау и коммерческой тайны, определены особенности проведения инвентаризации этих видов нематериальных активов.

The basic aspects of organization of the account of know-how and trade secret are considered, features of carrying out of inventory of the given kinds of non-material actives are determined.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Досягнення науково-технічного прогресу знаходять своє застосування в комерційній діяльності підприємств. Ураховуючи роль інноваційного фактора в су-

часному бізнес-середовищі, ефективне використання таких економічних ресурсів, як нематеріальні активи, є складовою успіху організації. Це, в свою чергу, зумовлює необхідність удосконалення нормативно-правової бази відносно організації обліку даних видів активів.

Також слід відрізнити, що сьогоденна ділова практика характеризується надто високим ступенем невизначеності щодо оцінювання та обліку різноманітних видів нематеріальних цінностей, зокрема таких, як ноу-хау та комерційна таємниця, які здатні генерувати суттєві економічні вигоди та бути основою фінансової стабільності підприємства. Господарюючи суб'єкти в багатьох випадках змушені діяти на власний розсуд, що в результаті призводить до викривлення звітності та неправильної оцінки економічного стану підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні позиції з питань оцінки вартості та відображення в обліку нематеріальних активів розкрито в працях таких вчених, як І.А. Бігдан, А.Б. Клименко, Т.В. Польова, Л.В. Бражна, Н. Г. Виговська та ін., в яких приділяється увага організаційно-методичним аспектам обліку нематеріальних цінностей. Однак слід відзначити, що в наукових дослідженнях не приділяється належної уваги саме організації обліку ноу-хау та комерційної таємниці.

Мета та завдання статті. Метою статті є визначення сучасних підходів до організації обліку ноу-хау і комерційної таємниці в сучасних умовах господарювання. Для досягнення поставленої мети необхідно розв'язати наступні завдання: дослідження існуючих підходів до визначення економічної сутності ноу-хау та комерційної таємниці; виявлення проблемних аспектів під час формування первісної вартості даних нематеріальних активів; визначення специфіки проведення інвентаризації ноу-хау та комерційної таємниці.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасні бізнес-процеси характеризуються все більшою спрямованістю в бік інноваційного розвитку. У зв'язку з цим питання, пов'язані з оцінкою, використанням та обліком нематеріальних активів, характеризуються високим ступенем уваги з боку вітчизняних підприємств. Зокрема, такі активи, як ноу-хау та комерційна таємниця, являють собою першокласні конкурентні переваги підприємства та здатні приносити суттєві економічні вигоди у довгостроковій перспективі.

Комерційна таємниця і ноу-хау згідно з нормами національного законодавства є повноцінними об'єктами права інтелектуальної власності, що ставить їх у ряд об'єктів бухгалтерського обліку. Однак багато хто трактує обидві ці категорії як одне ціле, маючи на увазі, що комерційна таємниця і ноу-хау являють собою один і той же об'єкт інтелекту-

альної власності, це, безумовно, не є правильним. Дійсно, ноу-хау і комерційна таємниця дуже схожі як за своїми економічними, так і правовими характеристиками, але, наприклад, пункт 5 П(С)БО 8 прямо наголошує на тому, що ноу-хау виступає тільки як різновид комерційної таємниці [1]. Якщо ж звернутись до чинного законодавства, то відповідно до ст. 30 Закону України «Про підприємства» під комерційною таємницею слід розуміти інформацію, пов'язану з виробництвом, управлінням, фінансами та іншою діяльністю підприємства, технологічну інформацію, що не є державною таємницею, розголошення якої може завдати збитків інтересам підприємства

Термін “ноу-хау” зустрічається, по-перше, у Законі України «Про інвестиційну діяльність», в якому наголошується, що ноу-хау – це 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 [2]. Більш докладне визначення містить Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій», в якому зазначається, що ноу-хау – це «інформація, отримана завдяки досвіду та випробуванням, котра: не є загальновідомою або легкодоступною, є вагомою, тобто важливою та корисною для виробництва продукції або надання послуг, є визначеною, тобто описаною досить добре, щоб можливо було перевірити її відповідність критеріям не загальновідомості та значимості» [3].

З урахуванням цих визначень можна стверджувати, що ноу-хау є різновидом комерційної таємниці та результатом виробничого досвіду й випробувань, закріпленим в окремому документі, і наділеним секретним статусом. У той час як комерційна таємниця є набагато ширшим поняттям, яке може включати в себе інформацію будь-якого характеру, яку керівництво підприємства вважає за потрібне визнати секретною, якщо це не суперечить нормам чинного законодавства.

Однак, незважаючи на різницю в економічному трактуванні, критерії ідентифікації в цих активів є однаковими: крім безпосереднього контролю з боку підприємства, об'єкт повинен, по-перше, мати комерційну цінність, тобто він має бути здатним генерувати майбутні економічні вигоди, а у випадку ноу-хау ще й означати наявність інновацій у плані застосування технічних, організаційних, комерційних та інших знань. По-друге, інформація, що складає зміст комерційної таємниці або ноу-хау повинна мати секретний характер, що означає неможливість отримання доступу до неї на законних підставах. По-третє, особа, що володіє такою інформацією, здійснює адекватні заходи зі збереження її конфіденційності, тобто обмежує доступ до неї третіх осіб [4, с. 149].

Саме на базі цих критеріїв провадиться визнання комерційної таємниці та ноу-хау активом, однак наразі П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» містить лише базові критерії визнання, чинні для всіх нематеріальних активів, але ми вважаємо за необхідне введення до нього двох вищезазначених особливих критеріїв, лише за наявності яких комерційна таємниця та ноу-хау можуть розглядатися як активи, а саме: наявність секретного режиму їх використання та здійснення спеціальних заходів зі збереження цього режиму.

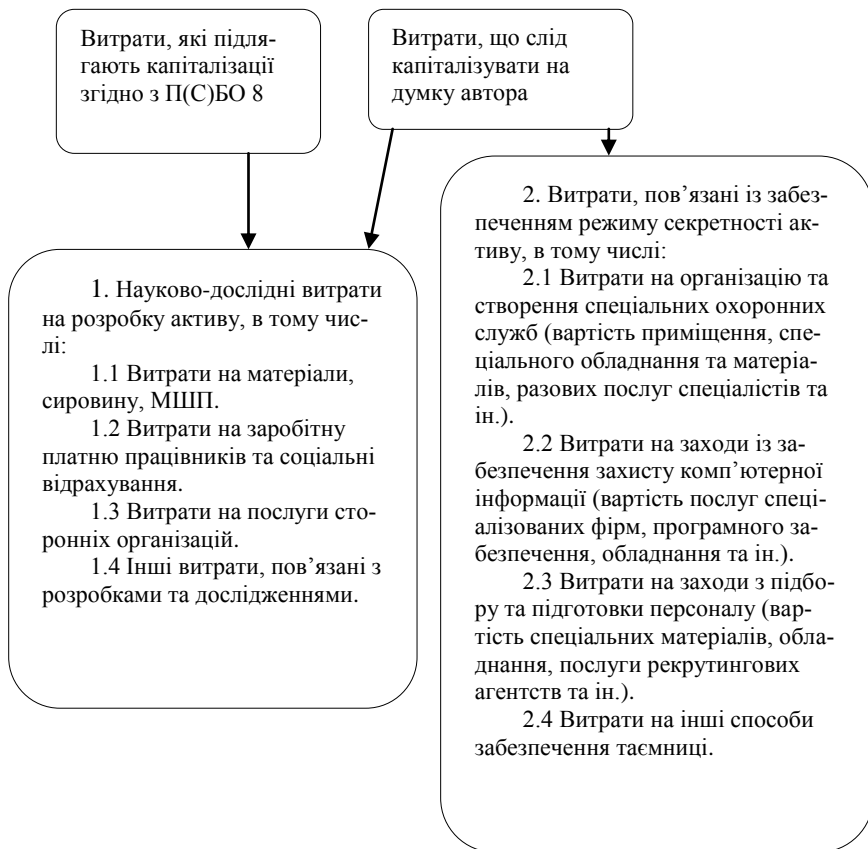


Рисунок – Формування первісної вартості ноу-хау та комерційної таємниці

Наявність цих критеріїв обумовлює особливість витратних статей, з яких формується первісна вартість ноу-хау та комерційної таємниці. У П(С)БО 8 зазначено, що первісна вартість нематеріального

активу формується з ціни його придбання або витрат на його створення, те ж відноситься й до комерційної таємниці та ноу-хау, вартість яких перш за все формується з науково-дослідних та інших витрат на їх створення (оплата праці персоналу, вартість матеріалів, послуг та ін.). Однак з урахуванням того, що ці активи є призначеними для використання тільки в режимі секретності, витрати на створення такого режиму теж є невід'ємним елементом їх первісної вартості, про що наразі не йдеться в жодному нормативному акті. Ми вважаємо доцільним подання інформації про витратні статті, з яких слід формувати первісну вартість комерційної таємниці у вигляді схеми, наведеної на рисунку .

Включення до первісної вартості комерційної таємниці витрат, пов'язаних зі створенням режиму секретності, найбільш повною мірою відбиває реальну оцінку активу, більш того, без їх здійснення не можливе використання підприємством цього активу.

З урахуванням того, що як комерційна таємниця, так і ноу-хау є нематеріальними об'єктами обліку, підставою для відображення їх на бухгалтерських рахунках має служити викладення інформації, що складає ці об'єкти, в окремому документі, який повинен мати форму Положення про комерційну таємницю (ноу-хау) і чітко розкривати суть інформації, якій надається статус комерційної таємниці або ноу-хау. З огляду на те, що варіація предметів та сфер діяльності, в яких використовується комерційна таємниця, є надто широкою, на нашу думку, перелік складових елементів подібного положення має бути наступним:

1. Назва та чітке визначення змісту об'єкта комерційної таємниці (наприклад, викладення формули, креслення та ін.). Крім того, якщо об'єкт став результатом проведення науково-дослідних робіт, слід наводити характеристику цих заходів.

2. Визначення напрямків та методів використання комерційної таємниці у фінансово-господарській діяльності підприємства, обґрунтування її участі в отриманні майбутнього доходу.

3. Визначення підрозділів, які будуть використовувати у своїй діяльності секретну інформацію, а також наведення повного переліку осіб, які матимуть доступ до неї.

4. Перелік охоронних заходів, які мають проводитись із метою забезпечення секретності інформації, їх повна характеристика, перелік осіб, відповідальних за їх проведення.

5. Визначення терміну, впродовж якого інформація, що складає комерційну таємницю або ноу-хау, буде приносити вигоди підприємству.

6. Визначення грошової оцінки комерційної таємниці або ноу-хау.

Подібне положення, яке є головним джерелом інформації про майбутній об'єкт обліку, у свою чергу є підставою для видання наказу про присвоєння інформації, що міститься в ньому, статусу комерційної таємниці. Саме за умови наявності такого розпорядчого акта комерційна таємниця може розпочати своє існування як актив підприємства, адже в ньому керівник чітко визначає конкретний комплекс даних, якому надається секретний характер та щодо якого будуть застосовані заходи зі збереження таємниці.

Положення та наказ керівника підприємства є документальною підставою для складання Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. На нашу думку, за своєю формою даний первинний документ в цілому відповідає особливостям використання в господарській діяльності комерційної таємниці, однак необхідно внести уточнення щодо конкретних елементів документа. За умови того, що комерційна таємниця як актив не підтверджується офіційним патентом або ліцензією (що призвело б до її розголошення), а отже, не підлягає захисту з боку держави, документальним підтвердженням прав на неї є положення та наказ керівника про надання інформації статусу комерційної таємниці, що має бути чітко зазначено в акті.

Одним із суперечливих аспектів в організації обліку комерційної таємниці та ноу-хау є проведення їх інвентаризації. Як відомо, у першу чергу під час інвентаризації нематеріальних активів необхідно з'ясувати, чи відповідають вони критеріям визнання активом. З урахуванням специфічних критеріїв ідентифікації комерційної таємниці подібна перевірка стає досить трудомісткою. По-перше, необхідним є проведення перевірки відповідності всіх охоронних заходів нормам, визначеним у Положенні про комерційну таємницю, яка може включати в себе як тестування комп'ютерних охоронних систем, так і атестування охоронного персоналу. Така відповідність може підтверджуватися звітом або розпискою за підписами особи, відповідальної за охоронні заходи, а також усіх членів інвентаризаційної комісії. Крім цього, організація може скласти окремий інвентаризаційний опис за тими об'єктами, які забезпечують секретність комерційної таємниці (спеціальне обладнання, комп'ютери, програмне забезпечення, приміщення та ін.). Ми вважаємо за доцільне формування такого опису як додатка до інвентаризаційного опису самої комерційної таємниці, що значно полегшило б аналіз результатів інвентаризації та визначення їх у повному обсязі відносно до об'єкта комерційної таємниці. Ще одним важливим аспектом є підтвердження на дату складання інвентаризаційного опису непорушності за звітний період режиму секретності комер-

ційної таємниці, адже в іншому випадку вона втрачає свої властивості активу. Таке підтвердження має здійснюватись як на базі внутрішньої перевірки, тобто атестації охоронних систем на предмет несанкціонованого доступу, так і на базі зовнішньої перевірки, а саме – періодичного перегляду публікацій та інших джерел на предмет наявності інформації про комерційну таємницю підприємства з метою вчасного фіксування її можливого оприлюднення. Підтвердження збереження режиму секретності, на наш погляд, повинно оформлюватись спеціальним посиленням в інвентаризаційному описі за підписами членів комісії та всіх осіб, що мають доступ до конфіденційної інформації. Крім того, ми вважаємо за необхідне трансформування інвентаризаційного опису об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів типової форми НА 4 шляхом додавання додаткової графи, в якій би містилась характеристика запобіжних заходів зі збереження режиму секретності комерційної таємниці та ноу-хау.

Слід також наголосити на тому, що факт розголошення або оприлюднення даних, що становлять комерційну таємницю, є підставою для її негайного списання та ліквідації, адже вона втрачає свої специфічні критерії визнання активом. У такому разі підприємством складається Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності, в якому зазначається, що причиною вибуття об'єкта активу стало розголошення (оприлюднення) інформації, яка становить комерційну таємницю.

Висновки. Розширення інформації про комерційну таємницю та ноу-хау в чинних нормативно-правових документах дозволить уніфікувати процес оцінки цих об'єктів на вітчизняних підприємствах та виключити можливість помилок під час формування первісної вартості активів, використання Положення про комерційну таємницю (ноу-хау) значною мірою поліпшить облікову роботу з активом та стане підґрунтям для об'єктивної інвентаризації комерційної таємниці. З цього приводу перевірка нерозповсюдження таємної інформації дозволить підприємствам точно визначити належність комерційної таємниці до активів і можливість відображення її в системі бухгалтерських рахунків.

Список літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Текст] : [затв. наказом Міністерства фінансів України №242 від 18.10.1999 р.]. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. – Х. : Фактор, 2009. – С. 81–92.

2. Про інвестиційну діяльність [Текст]: [закон України №1560-12 від 18.09.1991 р.] // Збірник законодавчих і нормативних актів України. – К. : Бліц-Інформ, 2009. – С. 118–129.

3. Про державне регулювання діяльності в сфері трансферту технологій [Текст] : [закон України №145-5 від 14.09.2006 р.] // Збірник законодавчих і нормативних актів України. – К. : Бліц-Інформ, 2009. – С. 258–270.

4. Кушина, О. Ноу-хау як нематеріальний об'єкт обліку [Текст] / О. Кушина // Нематеріальні активи : правові та облікові аспекти: збірник систематизованого законодавства. – К. : Бліц-Інформ, 2009. – Вип. 6. – С. 148–153.

5. Чалий, І. НМА : бухгалтерський облік (цитатник для респектабельних главбухів) [Електронний ресурс] : (дійсне на 05.09.2010). – Режим доступу : <<http://www.liga.net>>.

Отримано 1.10.2010. ХДУХТ, Харків.

© Л.О. Кирильєва, А.О. Поставний, 2010.

УДК 657.633:631.15

К.П. Приступа, здобувач (ЛНТУ, Луцьк)

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ: СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Розглянуто проблеми інформаційного забезпечення оперативного контролю на підприємствах сільського господарства. Запропоновано шляхи вдосконалення документального забезпечення з огляду на потреби внутрішніх користувачів.

Рассмотрены проблемы информационного обеспечения оперативного контроля на предприятиях сельского хозяйства. Предложены пути совершенствования документального обеспечения, учитывая потребности внутренних пользователей.

The problems of the informative providing of operative control are considered on the enterprises of agriculture. There are the offered ways of perfection of the documentary providing, taking into account the necessities of internal users.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Подальше реформування відносин власності та виникнення нових форм господарювання за відсутності чітко законодавчого регулювання їх діяльності призвело до формування непрозорого й нереального інформаційного середовища. Крім того, невдале прийняття і введення в дію Положення стандарту бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», що сьогодні вже визнано, загострило проблему справедливого відображення інформації про фактичний стан господарювання підприємств галузі.

Разом з тим, умови невизначеності та конкуренції сприяють зростанню потреб керівників сільськогосподарських підприємств у якіс-