

## ПРО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ, ВИГОТОВЛЕНИХ ВИЩИМИ НАВЧАЛЬНИМИ ЗАКЛАДАМИ

**Резюме.** Розглянуто нематеріальні активи як один із результатів здійснення науково-дослідної діяльності вищих навчальних закладів та перспективний напрямок фінансового забезпечення вузу. Особливу увагу зосереджено на діючій системі обліку та подано практичні рекомендації щодо його вдосконалення.

**The summary.** The intangible assets as the result of the research activity realization of the higher educational establishments are considered and the perspective direction of the financial providing of them. Special attention is concentrated on the operating accounting system and practical recommendations has been given in relation to its perfection.

**Ключові слова:** вищий навчальний заклад, науково-дослідна діяльність, нематеріальні активи, ринок, бухгалтерський облік.

**Вступ.** Одним із найпоширеніших видів госпрозрахункової діяльності вищих навчальних закладів є науково-дослідна робота, результатом якої виступає науково-технічна продукція. Даний вид діяльності є мало дослідженим у вітчизняній науці, проте заслуговує на увагу. Сучасна економіка все більше опирається не на товарне виробництво, а базується на інтелектуальних здібностях людини, де додаткова вартість виникає в процесі генерування та промислового використання знань. Джерелом економічного зростання й конкурентоспроможності в ній є продукування ідей, а не товарів. Лише країни, що продукують знання та інтегрують їх у свої економічні моделі, зможуть бути глобально конкурентоспроможними.

Отже, людству потрібні нові технології, а вищі навчальні заклади можуть позитивно відреагувати на такий попит, маючи для цього всі передумови. Коли ми звернемо на це увагу і застосуємо на практиці, то зможемо вивільнити додаткові кошти для фінансування вузу. У багатьох зарубіжних країнах частка фінансування вищих навчальних закладів внаслідок надходження коштів від виконання науково-дослідних робіт становить: 10% у Голландії, в Канаді – від 4 до 29%, Великобританія – 26%, США – 27–42%, Україна – 5% [2].

**Виклад основного матеріалу.** Закони ринкової економіки мають прямий вплив на вищі навчальні заклади, як суб'єкти ринкових відносин, диктуючи їм нові умови і змушуючи виходити на ринки праці, освітніх послуг, на товарні, фондові та інші ринки з одного боку, як виробників освітніх послуг, наукових розробок, а з іншого – як споживачів робочої сили, інформації, товарно-матеріальних цінностей для відтворення свого потенціалу. Все це диктує передумови для розширення напрямків науково-дослідної діяльності вищих навчальних закладів, формування якісно нових її результатів в умовах інформаційного суспільства та використання як нового і суттєвого джерела фінансування вищих навчальних закладів.

При розгляді питання фінансування вищої освіти доцільно розглянути структуру бюджету вузів інших країн (табл. 1).

Як свідчать дані таблиці 1, у фінансуванні вузів України пріоритетне значення займає плата за навчання (55%), цей показник є найвищим серед країн, що взяті для порівняння, навіть у приватних вузах США він становить 38%, що менше на 17%. Проте, у структурі фінансування вищих навчальних закладів закордонних країн, на відміну від українських вузів, далеко не останнім джерелом доходів є інші надходження та науково-дослідні розробки. Така політика у сфері фінансуванні є оправданою та заслуговує наслідування.

Таблиця 1.

Фінансування вищої освіти з різних джерел, % (разом 100%) [2]

Країни	Структура бюджету вузів		
	Державна і місцева влада	Плата за освіту	Інші надходження (в т.ч. НДДКР)
Великобританія	62	12	26
Канада	70 – 85	11	4 – 29
Голландія	90	---	10
Німеччина	95	---	5
США, держ.вузи	59	14	27
США, приват.вузи	20	38	42
Україна	40	55	5

Враховуючи вищезазначені факти, одним із вагомих джерел фінансування закладів вищої освіти повинні стати науково-дослідні і дослідно-конструкторські розробки. Потреба у нових технологіях існує, і саме вища освіта, базована на науці, повинна забезпечити задоволення цих потреб. Так, у 2004 року український бізнес переказав півмільярда доларів на наукові дослідження, щоправда, за кордон. І продовжує переказувати. «Закордон», у свою чергу, задешево скуповує наш золотий інтелектуальний фонд, щоб нам же утричі дорожче продати. А винаходи українців, які залишилися винаходити на батьківщині, будучи потенційно конкурентоспроможними самі по собі, терплять від браку фінансування. Між вітчизняним бізнесом і наукою — вакуум, який на Заході заповнюють спеціальні організації, котрі допомагають упроваджувати винаходи в практику. Адже нашому бізнесу необхідні нові технології, інакше в умовах того ж Євросоюзу йому не вижити з відсталими технологіями. Директори багатьох заводів, на жаль, не думають про те, як удосконалити виробництво і підвищити його ефективність. Багато керівників навіть не намагаються порівняти себе з потенційними конкурентами в Японії, Німеччині тощо. Та коли ми сьогодні не зробимо акцент на високих технологіях, Україна не має майбутнього. Необхідно заповнити вакуум, який існує між бізнесом і наукою. Приміром, у Фінляндії, населеній усього 5 млн. чоловік, працює понад 2 тис. організацій, котрі допомагають оцінювати економічну ефективність запропонованих нових технологій, перевіряти їх на практиці, впроваджувати у виробництво. Просто патенту на винахід недостатньо — необхідно довести його ефективність і вигідність для бізнесу, надати бізнес-план, розрахунки [7].

Розглядаючи питання створення та винаходу нематеріальних активів, для управлінського персоналу вузу важливою є інформація про формування їхньої собівартості, очікуваних доходів тощо. Оскільки така інформація служить основою для прийняття збалансованих та оптимальних управлінських рішень. Надавати її повинен бухгалтерський облік, оскільки це впливає із його визначення як системи суцільного, безперервного, повного спостереження та відображення фінансово-господарської діяльності вказаних суб'єктів господарювання.

Однак, існуюча система обліку нематеріальних активів у діяльності вищих навчальних закладів враховує лише фактичні витрати трудових, матеріальних та інших видів ресурсів на їх виготовлення. Даний підхід не враховує закони ринкової економіки, які також характерні і для вузів.

Посилаючись на дослідження консультантів фірми Arthur Andersen Річарда Боултона, Баррі Ліберта і Стіва Самека, які порівняли ринкову і балансову вартості 3500 американських компаній протягом двох десятиріч. І ось що вони з'ясували: спочатку в 1978 році ці два показники знаходилися досить близько один від одного – балансова вартість складала 95% ринкової вартості. Тепер вони явно “розбіглися” в сторони – в 1998 році балансова вартість складала лише 28% ринкової вартості досліджених компаній [9].

Зважаючи на вищесказане, ми погоджуємось з І.Поповою [4], яка вважає доцільним використовувати підхід прибутковості при оцінці патентів, ліцензій, сертифікатів, програмного забезпечення, франшизи, майнових прав, авторських прав тощо. Підхід прибутковості ґрунтується на розрахунку економічних вигод, пов'язаних з отриманням прибутку за рахунок нематеріальних активів, не відображених на балансі підприємства, які забезпечують прибуток на активи або власний капітал вище середнього рівня.

Що ж до їхнього відображення в бухгалтерському обліку, то ми вважаємо, що нематеріальні активи повинні відображатися за первісною вартістю на рахунок 12 «Нематеріальні активи» та ринковою вартістю на основі результативності впровадження й застосування кожного активу. Для відображення останньої пропонуємо відкрити забалансовий рахунок 041 «Ринкова вартість нематеріальних активів», де доцільно накопичувати інформацію про ринкову вартість створеного нематеріального активу. Ринкову вартість пропонуємо визначити експертним методом, тобто на основі відповідної експертної оцінки, яка братиме до уваги ринкову вартість інших подібних нематеріальних активів, ймовірний термін використання цього активу та очікуваний результат від використання нематеріального активу. Відображення фактичних витрат на виготовлення нематеріального активу, що формують первісну вартість, також має зміст, оскільки це забезпечить фіксацію витрачених матеріальних, трудових та інших ресурсів і відповідно, дозволить здійснити належний контроль за їх витрачанням, а при реалізації нематеріальних активів – достовірно визначити фінансовий результат. Основні операції, що пов'язані з виготовленням нематеріальних активів, запропоновані нами, відображено у таблиці 2.

**Запропоновані основні проведення з обліку витрат на виробництво  
(розробку, винахід) нематеріальних активів вищими навчальними закладами**

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата : • основним розробникам, що задіяні у виготовленні нематеріального активу • працівникам апарату управління та обслуговуючому персоналу	262 826	661
2	Проведено нарахування зборів до соціальних фондів на фонд заробітної плати: • основних розробників • працівників апарату управління та обслуговуючого персоналу	262 826	651,652, 653,654
3	Видано зі складу матеріали для виготовлення нематеріального активу	262	234,235, 238,239
1	2	3	4
4	Списано на витрати по виготовленню нематеріального активу вартість спожитої електроенергії	262	675
5	Списано на витрати поточний ремонт приміщення, задіяного для розробки чи виготовлення нематеріального активу	826	675
6	Відображено інші непрямі витрати по виготовленню нематеріального активу	826	675
7	Списано накладні витрати наприкінці місяця та розподілено пропорційно до обраної бази	262	826
8	Ідентифіковано виготовлений (розроблений) нематеріальний актив	12	262
9	Відображено ринкову вартість розробленого нематеріального активу	041	---
10	Відображено вартість нематеріального активу при його реалізації	722	12
11	Передано рахунок на оплату покупцям нематеріального активу	364	722
12	Отримано кошти від реалізації нематеріального активу	313,323	364
13	Перераховано до бюджету суму ПДВ реалізованого нематеріального активу	641	313,323
13	Відображено результат від реалізації нематеріального активу	722	45

Необхідність визначення ринкової вартості нематеріального активу та відображення її на бухгалтерському рахунку зумовлено тим, що матеріальні, трудові та інші витрати, на основі яких формується собівартість, а відповідно і первісна вартість, значно занижують вартість нематеріальних активів в сучасних умовах господарювання. Підтвердженням цього є дослідження вітчизняних і зарубіжних фахівців з бухгалтерського обліку.

**Висновки.** Отже, у даній праці нами розглянуто та подано практичні рекомендації щодо обліку найпоширеніших видів наукової та науково-дослідної діяльності вищих навчальних закладів, однак за ринкової економіки та зростання обсягів інформаційних технологій, вона може бути досить

## **Інформаційно-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності**

різноманітною, вирізнятися нестандартністю та набувати нових форм. Проте, поданий механізм може бути застосований і до нових, не згаданих у даному питанні, видів наукової діяльності.

### **Використана література**

1. Левицька С.О. Автоматизація контролю необоротних активів для бюджетних установ / С.О. Левицька // Вісник ЖДТУ. – 2005. – № 2. – С. 128–136.
2. Николаенко С. Вищій школі – державну турботу // Дзеркало тижня. – 2005 – №3.– [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zn.kiev.ua>.
3. Попов Е.Н. Услуги образования и рынок / Попов Е.Н. // Российский экономический журнал. – 1992. – № 6. – С. 43 – 49.
4. Попова І. Для бухгалтера інтелектуальна власність – це нематеріальні активи підприємства / І. Попова– [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.patent.km.ua/ukr/articles/group22/i74>.
5. Свірко С. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку бюджетних установ / С. Свірко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004.– № 11. – С. 38–43.
6. Свірко С. До питання бухгалтерського обліку нематеріальних активів у бюджетних установах / С. Свірко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004.– № 12. – С.44–49.
7. Ткаченко Н. Бізнес і наука сьогодні не бачать одне одного / Н. Ткаченко //Дзеркало тижня. – 2005. – № 23 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zn.kiev.ua>.
8. Clyde P.Stickney. Financial Reporting and Statement Analysis: a Strategic Perspective. Dryden Press, 1996.
9. Papadopoulos G. Looking ahead: an educational policy agenda for 21st century // European Journal of Education. – 1995. – №4, vol. 30.
10. Shultz T. Investing in people. – London; University California Press, 1981.