

Шкарин А. Ю.

*кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономическая теория, мировая экономика и предпринимательство»,
Российская академия предпринимательства
e-mail: a.shkarin@bk.ru*

Управление результатами интеллектуальной деятельности: экономико-правовые аспекты

В статье рассматриваются вопросы, связанные с управлением результатами интеллектуальной собственностью, представлен анализ существующей правовой базы по данной тематике, а также даны рекомендации по налогообложению и бухгалтерскому сопровождению организаций, деятельность которых связана с интеллектуальной собственностью.

Ключевые слова: интеллектуальная собственность, интеллектуальные права, материальные активы, нематериальные активы, инновационная деятельность.

Shkarin A. Y.

*PhD (Economics), associate professor of «Economic theory, world economy and business» department,
Russian academy of entrepreneurship*

Management of results of intellectual activity: economical and legal aspects

In article the questions connected with management of results by intellectual property are considered, the analysis of existing legal base on this subject is submitted, and also recommendations about the taxation and accounting support of the organizations which are engaged in intellectual property are made.

Keywords: intellectual property, intellectual rights, material assets, intangible assets, innovative activity.

Знание действующего законодательства и правильное его применение, а также применение способов защиты в сфере управления нематериальными активами и правами на результаты интеллектуальной деятельности позволяет снизить риски захвата инновационных предприятий (рис.1).

Положения статьи 1225 Гражданского кодекса РФ определяют, что результатами интеллектуальной деятельности и приравненными к ним средствами индивидуализации юридических лиц, товаров, работ,

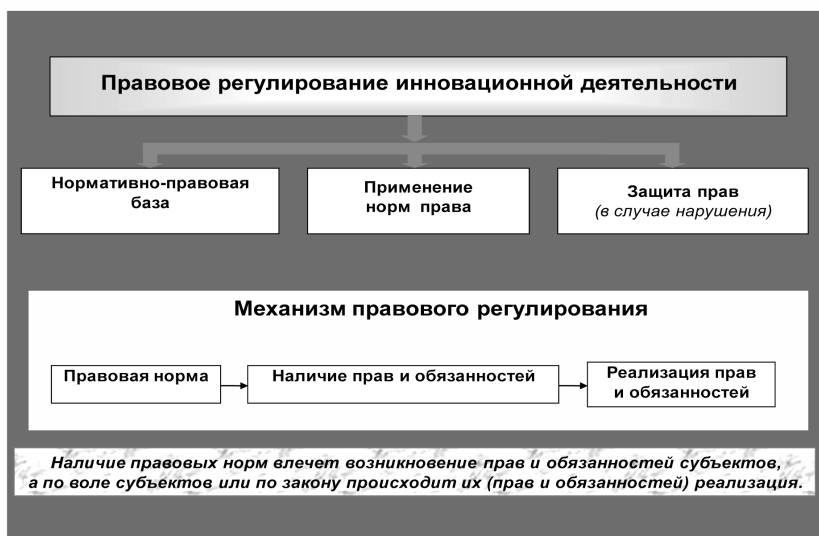


Рис. 1. Правовое регулирование инновационной деятельности¹

услуг и предприятий, которым предоставляется правовая охрана (интеллектуальной собственностью), являются:

- 1) произведения науки, литературы и искусства;
- 2) программы для электронных вычислительных машин (программы для ЭВМ);
- 3) базы данных;
- 4) исполнения;
- 5) фонограммы;
- 6) сообщение в эфир или по кабелю радио- или телепередач (вещание организаций эфирного или кабельного вещания);
- 7) изобретения;
- 8) полезные модели;
- 9) промышленные образцы;
- 10) селекционные достижения;
- 11) топологии интегральных микросхем;
- 12) секреты производства (ноу-хау);
- 13) фирменные наименования;
- 14) товарные знаки и знаки обслуживания;
- 15) наименования мест происхождения товаров;
- 16) коммерческие обозначения.

¹ Разработка автора.

Интеллектуальная собственность² — собственность на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, которым предоставляется правовая охрана.

На результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации) признаются интеллектуальные права, которые включают³:

- исключительное право, являющееся имущественным правом, а в случаях, предусмотренных Гражданским кодексом РФ;
- личные неимущественные права;
- иные права (право следования, право доступа и другие).

Интеллектуальные права и право собственности⁴.

1. Интеллектуальные права не зависят от права собственности на материальный носитель (вещь), в котором выражены соответствующие результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации.

2. Переход права собственности на вещь не влечет переход или предоставление интеллектуальных прав на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, выраженные в этой вещи, за исключением случая, предусмотренного пунктом 2 статьи 1291 Гражданского кодекса РФ.

Статья 1229 Гражданского кодекса РФ определяет понятие исключительного права следующим образом.

Гражданин или юридическое лицо, обладающие исключительным правом на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации (правообладатель), вправе использовать такой результат или такое средство по своему усмотрению любым не противоречащим закону способом. Правообладатель может распоряжаться исключительным правом на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации (статья 1233 ГК РФ), если Гражданским кодексом РФ не предусмотрено иное.

Правообладатель может по своему усмотрению разрешать или запрещать другим лицам использование результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации. Отсутствие запрета не считается согласием (разрешением).

² Разработка автора.

³ Статья 1226 ГК РФ.

⁴ Статья 1227 ГК РФ.

Другие лица не могут использовать соответствующие результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации без согласия правообладателя, за исключением случаев, предусмотренных Гражданским кодексом РФ.

Использование результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (в том числе их использование способами, предусмотренными Гражданским кодексом РФ), если такое использование осуществляется без согласия правообладателя, является незаконным и влечет ответственность, установленную Гражданским кодексом РФ, другими законами, за исключением случаев, когда использование результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации лицами иными, чем правообладатель, без его согласия допускается Гражданским кодексом РФ.

В соответствии с пунктом 3 статьи 257 Налогового кодекса РФ в целях главы 25 Налогового кодекса РФ нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев)⁵.

Для признания нематериального актива необходимо:

- наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход);
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

К нематериальным активам, в частности, относятся⁶:

- 1) исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- 2) исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- 3) исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;

⁵ Налоговый кодекс РФ, ст. 257, п. 3.

⁶ Там же.

4) исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование;

5) исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;

6) владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.

Следует отметить, что этот перечень не полный, не закрытый. Оговорка «в частности» указывает именно на это. Очевидно, что к нематериальным активам относится и такой актив, как право, закрепленное в лицензионном договоре на авторские произведения.

Это подтверждает и следующий перечень:

К нематериальным активам не относятся ⁷:

1) не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

2) интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду.

Постановка на учет исключительных имущественных прав на объекты интеллектуальной промышленной собственности в качестве нематериальных активов предполагает составление акта произвольной формы, в котором должны быть отражены следующие сведения:

I. Наименование документирующего акта.

II. Дата составления документирующего акта.

III. Наименование субъекта предпринимательской деятельности, составившего документирующий акт.

IV. Указание на основание, позволяющее использовать исключительные имущественные права (первоначальные, производные способы возникновения права собственности на объект).

V. Экономические показатели хозяйственной операции с объектом интеллектуальной промышленной собственности в натуральном и денежном выражении.

VI. Указание должностных лиц, ответственных за введение в хозяйственный оборот исключительных имущественных прав на объекты интеллектуальной промышленной собственности.

VII. Подписи должностных лиц, ответственных за введение в хозяйственный оборот изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, ноу-хау.

⁷ Налоговый кодекс РФ, ст. 257, п. 3.

После составления документирующего акта на исключительные имущественные права по поводу использования объектов интеллектуальной промышленной собственности оформляется Карточка учета нематериальных активов (форма НМА-1).

По аналогии с вещными имущественными объектами организации, исключительные имущественные права на использование изобретения, полезной модели, промышленного образца, задокументированные как нематериальные активы, подлежат инвентаризации.

С 2008 года правила формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах организаций установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденным Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н.

Отметим, что ПБУ 14/2007 распространяется на организации, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений).

ПБУ 14/2007 распространяется на некоммерческие организации в отношении объектов, принятых к бухгалтерскому учету в 2008 г. и последующие годы (пункт 4 Приказа Минфина России от 27.12.2007 № 153н).

Согласно пункту 27 ПБУ 14/2007 срок полезного использования НМА ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

Информация о расходах, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, формируется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденным Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н.

Отражение в бухгалтерском учете операций, связанных с приобретением (получением, созданием), амортизацией, выбытием и т.п. нематериальных активов, а также расходов организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы производится в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (см. пояснения к счетам 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

Основываясь на Положении по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 27.12.2007 № 153н, для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации — патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее — контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

При выполнении перечисленных условий, к нематериальным активам относятся, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Нематериальными активами не являются:

- расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы);
- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Согласно пункту 7 ПБУ 14/2007 первоначальной стоимостью нематериального актива признается сумма, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для его использования в запланированных целях.

При этом первоначальная стоимость нематериального актива определяется по-разному в зависимости от того, в какой форме исполнено обязательство по оплате:

- денежными средствами;
- иным образом.

Так, в первоначальную стоимость нематериального актива, приобретенных за плату, включаются (пункт 8 ПБУ 14/2007):

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
- вознаграждения посреднической организации и иным лицам, через которых приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для его использования в запланированных целях.

Если вы создаете нематериальный актив собственными силами, то помимо приведенных сумм в его первоначальную стоимость включаются суммы, перечисленные в пункте 9 ПБУ 14/2007:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, дого-

ворам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;

- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании НМА или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды (в том числе ЕСН);
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериального актива, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;
- иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для его использования в запланированных целях.

Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива (пункт 10 ПБУ 14/2007):

- возмещаемые суммы налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ);
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы (кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов);
- затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы в предшествовавших отчетных периодах, которые признаны прочими доходами и расходами.

Не являются расходами на приобретение, создание нематериального актива расходы по полученным займам и кредитам, кроме случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

Важно отметить, что хотя индивидуальные предприниматели бухгалтерский учет не ведут, они все равно определяют стоимость своих нематериального актива по правилам бухучета. Каких-либо исключений для них в ст. 346.16 НК РФ не предусмотрено.

Интеллектуальная собственность налогоплательщика, удовлетворяющая требованиям, изложенным в пункте 3 статьи 257 Налогового кодекса РФ, признается нематериальным активом и учитывается в целях налогообложения прибыли через систему амортизации в порядке, установленном статьями 256–259 Налогового кодекса РФ.

Положения пункта 1 статьи 258 Налогового кодекса РФ определяют, что амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями настоящей статьи и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 2 статьи 258 Налогового кодекса РФ определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя из срока действия патента, свидетельства и (или) из других ограничений сроков полезного использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством Российской Федерации или применимым законодательством иностранного государства, а также исходя из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования объекта нематериальных активов, нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности налогоплательщика).

В соответствии с пунктом 2 статьи 259 Налогового кодекса РФ амортизация по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию. В связи с этим амортизация нематериального актива в налоговом учете осуществляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором данный нематериальный актив начал использоваться в деятельности, направленной на получение дохода.

Разделом V Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденным Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н, определен следующий порядок списания нематериальных активов.

Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие нематериального актива имеет место в случае:

- прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;

- передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации;
- перехода исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив);
- прекращения использования вследствие морального износа; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд;
- передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- выявления недостачи активов при их инвентаризации;
- в иных случаях.

Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания нематериальных активов относятся на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов и расходов, если иное не установлено нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

В заключение хотелось бы отметить тот факт, что сегодня инновационные предприятия упускают имеющиеся возможности повышения их капитализации посредством правильного учета нематериальных активов и уменьшения налогооблагаемой базы через амортизационные отчисления.

Используемые источники

1. Гражданский Кодекс РФ, часть четвертая.
2. Налоговый кодекс РФ.
3. Володин С.В., Шкарин А.Ю. Интеллектуальная собственность: экономические и правовые аспекты. М.: Международный институт менеджмента ЛИНК. 2008.
4. Шкарин А.Ю. Активизация индивидуального предпринимательства в российской экономике. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. — М., 2012 г.