ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО

ПО ТЕХНИЧЕСКОМУ РЕГУЛИРОВАНИЮ И МЕТРОЛОГИИ

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ГОСТ Р 58591— 2019

Интеллектуальная собственность

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ

Издание официальное

Москва
Стандартинформ
2019

gost.e-ecolog.ru

Предисловие

1 РАЗРАБОТАН Автономной некоммерческой организацией «Республиканский научно-исследовательский институт интеллектуальной собственности» (РНИИИС)

2 ВНЕСЕН Техническим комитетом по стандартизации ТК 481 «Интеллектуальная собственность»

3 УТВЕРЖДЕН И ВВЕДЕН В ДЕЙСТВИЕ Приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 10 октября 2019 г. № 951-ст

4 ВВЕДЕН ВПЕРВЫЕ

*Правила применения настоящего стандарта установлены в статье 26 Федерального закона от 29 июня 2015 г. № 162-ФЗ «О стандартизации в Российской Федерации». Информация об изменениях к настоящему стандарту публикуется в ежегодном (по состоянию на 1 января текущего года) информационном указателе «Национальные стандарты», а официальный текст изменений и поправок — в ежемесячном информационном указателе «Национальные стандарты». В случае пересмотра (замены) или отмены настоящего стандарта соответствующее уведомление будет опубликовано в ближайшем выпуске ежемесячного информационного указателя «Национальные стандарты». Соответствующая информация, уведомление и тексты размещаются также в информационной системе общего пользования — на официальном сайте Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии в сети Интернет (*gost.e-ecolog.ru

© Стандартинформ, оформление, 2019

Настоящий стандарт не может быть полностью или частично воспроизведен, тиражирован и распространен в качестве официального издания без разрешения Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии

Содержание

1 Область применения 1
2 Нормативные ссылки 1
3 Термины и определения 2
4 Сокращения 5
5 Объекты бухгалтерского учета и нематериальных активов в сфере интеллектуальной собственности 5
6 Субъекты бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и особенности их правового статуса 8
7 Принципы, критерии и показатели эффективности бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности 14
7.1 Принципы бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов 14
7.2 Критерии и показатели эффективности бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов 15
8 Оценка и амортизация нематериальных активов 20
9 Особенности бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности при выполнении НИОКР (при софинансировании НИОКР) 24
9.1 Бухгалтерский учет прав на результаты научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ, выполненных за счет бюджетных средств (у госзаказчика, у исполнителя) 24
9.2 Бухгалтерский учет прав на результаты научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ, выполненных за счет средств заказчика (у заказчика, у исполнителя) 25
9.3 Бухгалтерский учет прав на результаты научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ, выполненных за счет собственных средств 26
10 Особенности бухгалтерского учета при использовании объектов интеллектуальной собственности в собственном производстве 27
10.1 Бухгалтерский учет при использовании объектов интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию 27
10.2 Бухгалтерский учет при использовании объектов интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат заказчику 29
10.3 Бухгалтерский учет при использовании объектов интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат исполнителю 31
11 Особенности бухгалтерского учета при распоряжении исключительными правами на объекты интеллектуальной собственности 31
11.1 Бухгалтерский учет при заключении договоров отчуждения и лицензионных договоров 31
11.2 Бухгалтерский учет при предоставлении прав на объекты интеллектуальной собственности в залог 34
11.3 Бухгалтерский учет при внесении интеллектуальной собственности в уставный капитал хозяйственного общества 35
11.4 Бухгалтерский учет при предоставлении интеллектуальной собственности в аренду 36
12 Особенности распоряжения нематериальными активами при реорганизации и списании 36
12.1 Передача нематериальных активов организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации 36
12.2 Передача нематериальных активов некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью . . . 38
12.3 Списание нематериальных активов 39
Библиография 43

Введение

Во всех сферах мировой экономики значительно возрастает значимость нематериальных активов (НМА) и объектов интеллектуальной собственности (ОИС), что обусловлено следующими факторами:

- продукция, созданная с использованием ОИС вовлекается в экономический и хозяйственно-правовой оборот и обеспечивает все более высокий технологический уровень производства, высокое качество и конкурентоспособность товаров и услуг. Данная задача очень актуальна в связи с необходимостью повышения инновационности отечественного производства, импортозамещения и повышения обороноспособности страны;

- увеличивается объем инвестиций в НИОКР и растет рыночная стоимость НМА в абсолютном значении, а также доля таких активов в общей стоимости имущества собственников. По оценкам экспертов они сопоставимы с вложениями в материальные активы или значительно превосходят их;

- в условиях цифровой экономики постоянно расширяется рынок научно-технической и интеллектуальной продукции, значительно растут как доходы, так и убытки собственников НМА от нарушения их прав.

Все это приводит к расширению спроса на права на объекты интеллектуальной собственности, которые являются основным источником для формирования и оборота НМА. Отражение прав на ОИС в балансе в качестве объектов бухгалтерского учета дает возможность оптимизировать производственные процессы, улучшать технологии и создавать хозяйствующему субъекту устойчивую репутацию на рынке.

В то же время институт нематериальных активов в России используется крайне слабо и неэффективно. В частности:

1) не решены вопросы вовлечения в экономический оборот прав на охраняемые результаты интеллектуальной деятельности (РИД), полученных в ходе бюджетных НИОКР, связанных с распределением и предоставлением прав на использование созданных РИД, при этом стоимость таких нематериальных активов, в основе которых права Российской Федерации на РИД, в составе активов госзаказчиков, не соответствует уровню затрат на их создание от 100 до 1000 раз;

2) практика бухгалтерского учета НМА свидетельствует о том, что зачастую объектами такого учета выступают РИД либо неимущественные права на них, тогда как объектом такого учета могут быть только исключительные права на ОИС либо отдельные правомочия в их составе;

3) различия подходов методических документов, определяющих для предприятий/организаций и государственных органов правила формирования стоимости и учета НМА, не всегда позволяют поставить на учет права на РИД, которые принадлежат исполнителю, так как все расходы на выполнение работ списываются как бюджетные сразу после завершения НИОКР.

В условиях правовых коллизий роль стандартизации как регулятора «мягкой силы» возрастает. Стандарты в соответствии со статьей 21 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» относятся к документам, регулирующим правила бухгалтерского учета.

Настоящий стандарт призван определить единый порядок бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и НМА для организаций всех форм собственности, что позволит должным образом решать комплекс вопросов по бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, достичь оптимального уровня финансирования разработок (с учетом финансирования из собственных средств) с целью повышения уровня коммерциализации прав на результаты интеллектуальной деятельности и реализации экономического потенциала интеллектуальной собственности для повышения конкурентоспособности организаций и их инновационной продукции.

Национальный стандарт разработан в рамках исполнения госконтракта от 27 августа 2018 г. № 130-99 в соответствии с Программой национальной стандартизации на 2018—2019 гг. при софинансировании научно-исследовательской работы со стороны РНИИИС.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Интеллектуальная собственность

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ

Intellectual property. Accounting and intangible assets

Дата введения — 2019—12—01

1 Область применения

Предметная область регулирования в рамках настоящего стандарта определяется в пересечении общественных отношений, связанных с интеллектуальной собственностью, бухгалтерским учетом, нематериальными активами.

Стандарт разработан в целях обеспечения единства системы требований:

- к бухгалтерскому учету интеллектуальной собственности и нематериальных активов коммерческих организаций, государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетному учету активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства;
- формированию информации об объектах бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов, бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций, государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетной отчетности.

Целью настоящего стандарта является определение единого порядка бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и НМА для организаций всех форм собственности, что позволит эффективно решать комплекс вопросов по бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, достичь оптимального уровня финансирования исследований и разработок (с учетом финансирования из собственных средств) и использования полученных результатов при реализации экономического потенциала интеллектуальной собственности для повышения конкурентоспособности организаций и их инновационной продукции.

Применение настоящего стандарта позволяет:

- установить единообразные положения (правила) бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и НМА;
- выделить критерии признания прав на ОИС в качестве НМА, правила формирования их балансовой стоимости, а также соответствующих амортизационных отчислений и убытков от обесценения, подлежащих признанию;
- выявить специфические риски интеллектуальной собственности, относящиеся к предметной области стандарта, и определение пределов их возможной реализации;
- выработать единые подходы для определения процедур и правил, позволяющих обеспечить создание условий формирования системы эффективного управления НМА и правами на ОИС в целом;
- повысить уровень коммерциализации прав на результаты интеллектуальной деятельности.

2 Нормативные ссылки

В настоящем стандарте использованы нормативные ссылки на следующие стандарты:

ГОСТ Р 55384 Интеллектуальная собственность. Научные открытия

ГОСТ Р 55385 Интеллектуальная собственность. Научные произведения

ГОСТ Р 55386 Интеллектуальная собственность. Термины и определения

Издание официальное

ГОСТ Р 58086 Интеллектуальная собственность. Распределение интеллектуальных прав между заказчиком, исполнителем и автором на охраняемые результаты интеллектуальной деятельности, создаваемые и/или используемые при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и производственных работ

ГОСТ Р 58223 Интеллектуальная собственность. Антимонопольное регулирование и защита от недобросовестной конкуренции

Примечание — При пользовании настоящим стандартом целесообразно проверить действие ссылочных стандартов в информационной системе общего пользования — на официальном сайте Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии в сети Интернет или по ежегодному информационному указателю «Национальные стандарты», который опубликован по состоянию на 1 января текущего года, и по выпускам ежемесячного информационного указателя «Национальные стандарты» за текущий год. Если заменен ссылочный стандарт, на который дана недатированная ссылка, то рекомендуется использовать действующую версию этого стандарта с учетом всех внесенных в данную версию изменений. Если заменен ссылочный стандарт, на который дана датированная ссылка, то рекомендуется использовать версию этого стандарта с указанным выше годом утверждения (принятия). Если после утверждения настоящего стандарта в ссылочный стандарт, на который дана датированная ссылка, внесено изменение, затрагивающее положение, на которое дана ссылка, то это положение рекомендуется применять без учета данного изменения. Если ссылочный стандарт отменен без замены, то положение, в котором дана ссылка на него, рекомендуется применять в части, не затрагивающей эту ссылку.

3 Термины и определения

В настоящем стандарте применены термины по [1], [2], ГОСТ Р 55386, ГОСТ Р 58086, ГОСТ Р 58223, а также следующие термины с соответствующими определениями:

3.1 **коммерциализация интеллектуальной собственности:** Деятельность по получению экономического дохода от реализации исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности как при использовании объектов интеллектуальной собственности в создании, производстве и продаже товаров (работ/услуг) субъектами товарного рынка, так и при гражданско-правовом обороте исключительных прав на такие объекты, в том числе в целях привлечения дополнительных инвестиций и докапитализации активов хозяйствующими субъектами как правообладателями.

3.2 **предшествующая интеллектуальная собственность:** Совокупность исключительных (имущественных) прав на созданные ранее и релевантные теме научно-исследовательской, опытно-конструкторской работы объекты интеллектуальной собственности, правообладателями которых могут быть Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования и третьи лица, в том числе стороны контракта на выполнение научно-исследовательской, опытно-конструкторской работы.

3.3 **синтетический учет:** Учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета.

3.4 **аналитический учет:** Учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

3.5 **план счетов бухгалтерского учета:** Систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета.

3.6 **бухгалтерская отчетность:** Единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

3.7 **срок полезного использования объекта нематериальных активов:** Выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать объект нематериальных активов в целях получения экономической выгоды (или для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации), определяемый ею самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта, исходя из срока действия исключительных (имущественных) прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над этим активом, но не дольше срока деятельности организации.

3.8 **первоначальная (фактическая) стоимость (себестоимость) нематериального актива:** Сумма расходов, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной эквивалентной форме или величине кредиторской задолженности, или справедливая стоимость другого возмещения (например, платеж, основанный на акциях), уплаченная или начисленная организацией

при приобретении, создании нематериального актива и обеспечении условий для его использования в запланированных целях.

3.9 **расходы на приобретение нематериального актива:** Сумма, исчисленная в денежном выражении, уплаченная или начисленная организацией при приобретении объекта нематериальных активов.

Примечание — Эта сумма включает:

- 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, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые 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 использования актива в запланированных целях.

3.10 **расходы при создании нематериального актива:** Сумма, исчисленная в денежном выражении, уплаченная или начисленная организацией при создании объекта нематериальных активов.

Примечание — Эта сумма включает:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды (в том числе взносы на обязательное социальное страхование);
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, в том числе расходы на приобретение других нематериальных активов;
- иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

3.11 **стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией**: Сумма фактических расходов на создание нематериальных активов (в том числе материальных расходов, расходов на оплату труда, расходов на услуги сторонних организаций, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств), за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации [3].

3.12 **текущая рыночная стоимость (справедливая стоимость) нематериального актива:** Сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи актива при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами на дату определения текущей рыночной стоимости (в том числе на основе экспертной оценки).

3.13 **стоимость нематериального актива, специфичная для предприятия/организации:** Приведенная стоимость потоков денежных средств, возникновения которых предприятие/организация ожидает от продолжения использования актива и от его выбытия в конце срока его полезного использования или которые ожидает получить при погашении обязательства.

3.14 **балансовая стоимость нематериального актива:** Сумма денежных средств, в которой актив признается в отчете о финансовом положении после вычета любой накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения такого актива.

3.15 **убыток от обесценения нематериального актива:** Сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую величину.

3.16 **остаточная стоимость нематериального актива:** Расчетная сумма, которую предприятие/организация получило бы в настоящий момент времени от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, которые ожидаются к концу срока его полезного использования.

3.17 **амортизация нематериального актива:** Регулярная процедура погашения (распределения) стоимости нематериального актива с определенным сроком полезного использования на весь срок его полезного использования.

3.18 **амортизируемая величина нематериального актива:** Себестоимость актива или другая сумма, заменяющая себестоимость, за вычетом его остаточной стоимости.

3.19 **нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования:** Нематериальные активы, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования.

3.20 **переоценка нематериальных активов:** Регулярная процедура пересчета остаточной стоимости нематериальных активов, результатом которой может быть как дооценка, так и уценка нематериальных активов, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерской отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости.

3.21 **гудвилл:** Актив предприятия/организации, представляющий будущие экономические выгоды от приобретаемых при объединении бизнеса активов, которые не поддаются индивидуальной идентификации и отдельному признанию, или будущие экономические выгоды в результате синергии между приобретенными идентифицируемыми активами или от активов, которые по отдельности не удовлетворяют критериям для признания в финансовой отчетности.

3.22 **класс нематериальных активов:** Группировка активов, сходных по характеру и тому, каким образом они используются в деятельности предприятия/организации (например, авторские права, патентные права, права на средства индивидуализации, лицензии и франшизы).

3.23 **расходы на научные исследования и/или опытно-конструкторские разработки:** Расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), к созданию новых или усовершенствованию применяемых технологий, методов организации производства и управления.

Примечание — К расходам на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки относятся:

а) суммы амортизации по основным средствам и нематериальным активам (за исключением зданий и сооружений), используемым для выполнения научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, начисленные за период, определяемый как количество полных календарных месяцев, в течение которых указанные основные средства и нематериальные активы использовались исключительно для выполнения научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок;

б) суммы расходов на оплату труда работников, участвующих в выполнении научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, за период выполнения этими работниками научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок;

в) материальные расходы, непосредственно связанные с выполнением научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок;

г) другие расходы, непосредственно связанные с выполнением научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, в сумме не более 75 процентов суммы расходов на оплату труда;

д) стоимость работ по договорам на выполнение научно-исследовательских работ, договорам на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ — для налогоплательщика, выступающего в качестве заказчика научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок;

ж) отчисления на формирование фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности, созданных в соответствии с [4], в сумме не более 1,5 процента доходов от реализации.

3.24 **налогообложение нематериальных активов:** Регулярная процедура определения в соответствии с законом объекта налогообложения и начисления (уплаты) размера налогов с учетом уменьшения полученных налогоплательщиком доходов на его расходы.

Примечание — Эти расходы включают:

- расходы на приобретение нематериальных активов, создание нематериальных активов самим налогоплательщиком,
- расходы на добровольное страхование нематериальных активов, ответственности за причинение вреда, если такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком деятельности в соответствии с международными обязательствами Российской Федерации или общепринятыми международными требованиями;
- суммы таможенных платежей, уплачиваемые при ввозе (вывозе) товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, и не подлежащие возврату налогоплательщикам в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле;
- расходы на рекламу производимых (приобретаемых) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;
- расходы на информационно-консультативные услуги;
- плата за предоставление информации о зарегистрированных правах.

4 Сокращения

В настоящем стандарте применены следующие сокращения:
БД — база данных;
ЕГРЮЛ — Единый государственный реестр юридических лиц;
ИС — интеллектуальная собственность;
МСФО — международные стандарты финансовой отчетности;
НИОКР — научно-исследовательские, опытно-конструкторские работы;
НИОКТР — научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
НИР — научно-исследовательская работа;
НМА — нематериальные активы;
ОИС — объекты интеллектуальной собственности;
ОКР — опытно-конструкторские работы;
ОТР — опытно-технологические работы;
ПЭВМ — программа для электронно-вычислительной машины;
РИД — результаты интеллектуальной деятельности;
РСБУ — российские стандарты бухгалтерского учета;
ТЗ — техническое задание;
ЭВМ — электронно-вычислительная машина.

5 Объекты бухгалтерского учета и нематериальных активов в сфере интеллектуальной собственности

5.1 Объектами бухгалтерского учета и нематериальных активов в сфере интеллектуальной собственности в предметной области настоящего стандарта являются исключительные (имущественные) права на охраняемые РИД и приравненные к ним средства индивидуализации (далее — исключительные права на ОИС).

5.2 ОИС являются охраняемые РИД и приравненные к ним средства индивидуализации, на которые распространяются исключительные права их правообладателей. Охраноспособные РИД и неохраняемые РИД объектами исключительных прав/ОИС и объектами гражданско-правового оборота не являются. Объектами гражданско-правового оборота являются исключительные права на ОИС. При этом сами ОИС объектами гражданско-правового оборота не являются, но могут быть использованы при разработке, производстве и обороте товаров.

5.3 К основным ОИС в рамках настоящего стандарта относятся:

а) охраняемые РИД, которым по закону предоставляется правовая охрана в силу факта их создания:

1) объекты авторского права:
- произведения науки (по ГОСТ Р 55385),
- произведения литературы (по ГОСТ Р 55386),
- произведения искусства (по ГОСТ Р 55386),
- иные произведения (по ГОСТ Р 55386),
- ПЭВМ (в соответствии со статьей 1261 [1]),
- БД (по ГОСТ Р 55386);
- 3D-модели (по ГОСТ Р 55386);

2) объекты смежных прав:
- содержание БД (по ГОСТ Р 55386),
- исполнения (по ГОСТ Р 55386),
- фонограммы (по ГОСТ Р 55386),
- сообщения в эфир или по кабелю радио- или телепередач (вещание организаций эфирного или кабельного вещания) (по ГОСТ Р 55386),
- произведения науки, литературы и искусства, обнародованные после их перехода в общественное достояние (по ГОСТ Р 55386);

3) топологии интегральных микросхем (по ГОСТ Р 55386);

4) сложные ОИС:
- аудиовизуальные произведения (по ГОСТ Р 55386),
- театрально-зрелищные представления (по ГОСТ Р 55386),

- мультимедийные продукты (по ГОСТ Р 55386),
- БД (по ГОСТ Р 55386);
- единые технологии (по ГОСТ Р 55386);

5) научные открытия (по ГОСТ Р 55384);

б) охраняемые РИД, которым по закону предоставляется правовая охрана в силу факта их государственной регистрации и получения патента: изобретения (согласно статьи 1350 [1]), полезные модели (согласно статьи 1351 [1]), промышленные образцы (статьи 1352 [1]), селекционные достижения (согласно статьи 1412 [1]) (далее — объекты патентного права);

в) охраняемые РИД, которым по закону предоставляется правовая охрана в силу факта установления специального по отношению к ним правового режима, в том числе конфиденциальности, включая режим коммерческой тайны — секреты производства (ноу-хау) (согласно статьи 1465 [1]);

г) средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ и услуг, приравненные к охраняемым РИД, в том числе фирменное наименование (по ГОСТ Р 55386); коммерческое обозначение (по ГОСТ Р 55386); товарный знак (по ГОСТ Р 55386); знак обслуживания (по ГОСТ Р 55386); наименование места происхождения товара (по ГОСТ Р 55386).

5.4 К исключительным (имущественным) правам правообладателя на ОИС относятся:

- право использовать ОИС в любой форме и любым не противоречащим закону способом независимо от того, совершаются ли соответствующие действия в целях извлечения прибыли или без такой цели;
- право распоряжаться исключительным правом на ОИС, в том числе передавать его по договору (договор отчуждения) или предоставлять право его использования (лицензионный договор);
- право разрешать или запрещать по своему усмотрению другим лицам использование ОИС, при этом отсутствие запрета не означает наличие согласия;
- право на вознаграждение за использование ОИС (кроме служебных РИД).

5.5 Объективным критерием для классификации ОИС является его предполагаемое назначение, которое подлежит оценке на основании объективных характеристик признаков, а также результатов экспертизы документов, подтверждающих наличие ОИС и прав на него, в том числе автора(ов) РИД и правообладателя(ей) ОИС, начало и срок правовой охраны ОИС.

Правовыми основаниями, необходимыми и достаточными для возникновения исключительного (имущественного) права на ОИС, являются:

а) для РИД, которым по закону предоставляется правовая охрана в силу факта их создания, — первичные документы, во исполнение которых создан данный РИД [государственный контракт/договор и акты по сдаче-приемке его результатов, отчетные документы (при внешнем финансировании)]; приказ/план/заказ и документы по исполнению (например, служебные записки, уведомления работника о создании РИД) (при внутреннем/сметном финансировании) — с даты итогового документа, фиксирующего создание РИД;

б) для РИД, которым по закону предоставляется правовая охрана в силу факта их государственной регистрации, — получение патента на такой РИД с даты его приоритета;

в) для РИД, которым по закону предоставляется правовая охрана в силу факта установления специального по отношению к ним правового режима конфиденциальности, в том числе режима коммерческой тайны, — введение правового режима конфиденциальности, в том числе режима коммерческой тайны по отношению к этим РИД [как правило, с даты издания приказа об отнесении охраноспособных РИД к секретам производства (ноу-хау)];

г) для сложных ОИС — издание приказа/принятие решения о создании таких ОИС при соблюдении других условий, установленных законом для данных объектов (в том числе заключение договоров с правообладателями других охраняемых РИД, включенных в данный сложный объект при его создании);

д) для научных открытий — выполнение процедуры депонирования после получения диплома в установленном порядке (согласно ГОСТ Р 55384);

е) для средств индивидуализации:

- фирменное наименование — регистрация юридического лица в налоговых органах с даты внесения в ЕГРЮЛ;
- товарный знак и наименование места происхождения товара — государственная регистрация в патентном ведомстве — с даты принятия такого решения и выдачи свидетельства об этом;

ж) для всех охраняемых РИД — договор отчуждения исключительного права на ОИС, либо лицензионный договор, договор коммерческой концессии или другой на предоставление права использования РИД — с даты заключения такого договора;

и) для сделок в отношении ОИС, когда РИД или средство индивидуализации подлежит обязательной государственной регистрации (объекты патентного права и средства индивидуализации) или государственная регистрация РИД (ПЭВМ, БД или топологии интегральной микросхемы) осуществлена по желанию правообладателя, отчуждение исключительного права на такой результат или на такое средство по договору, залог этого права и предоставление права использования такого результата или такого средства по договору, а равно и переход исключительного права на такой результат или на такое средство без договора — с даты государственной регистрации такого перехода/предоставления/залога в патентном ведомстве.

5.6 К нематериальным активам относят исключительные права на ОИС как объекты нефинансовых активов, предназначенные для неоднократного и (или) постоянного использования, одновременно удовлетворяющие следующим условиям и критериям:

- объект способен приносить экономические выгоды в будущем (доходность);
- право и способность предприятия/организации на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (контроль над объектом);
- возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества (идентификация);
- 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 (длительность использования);
- возможность достоверно определить фактическую (первоначальную) стоимость объекта по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету (достоверность себестоимости);
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы (нематериальность).

5.6.1 Под доходностью объекта понимается способность объекта приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности при использовании в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации (выручка от продажи продуктов или услуг, снижение затрат или другие выгоды, возникающие от использования актива предприятием), 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).

5.6.2 Контроль над объектом предполагает право и способность предприятия/организации на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем, подтвержденное:

- юридическими правами, которые могут быть реализованы в судебном порядке, или
- надлежаще оформленными документами на существование самого актива и на права данной организации на охраняемый 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.), или
- правом ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам или правовой обязанностью работников соблюдать охрану ноу-хау в режиме конфиденциальности/коммерческой тайны, или
- наличием у предприятия/организации команды квалифицированного персонала с идентифицированными дополнительными навыками, полученными в результате обучения, и юридических прав на использование особого управленческого или технического таланта этой команды, которые ведут к возникновению будущих экономических выгод и получению ожидаемых от этого будущих экономических выгод, при удовлетворении всем прочим аспектам соответствующего определения нематериального актива, или
- наличием у предприятия/организации операций обмена, предметом которых являются те же самые или аналогичные, но не основанные на договоре отношения с клиентами (за исключением обмена в рамках сделки по объединению бизнеса) при сохранении определенной клиентской базы или доли рынка, сложившихся отношений с клиентами и их лояльности к данному предприятию/организации, но при отсутствии у этого предприятия/организации юридических прав на защиту или иных форм контроля отношений с клиентами или лояльности клиентов.

5.6.3 Под идентификацией объекта понимается возможность выделения или отделения объекта от других активов, в том числе от гудвилла, включая:

- возможность его отсоединения или отделения от предприятия/организации и продажи, передачи, предоставления в аренду или обмена индивидуально или вместе с относящимся к нему активом или обязательством независимо от того, намеревается ли предприятие/организация так поступить (например, программное обеспечение для станка с компьютерным управлением, который не может функцио-

нировать без данного специального программного обеспечения, является неотъемлемой частью соответствующего оборудования и учитывается в порядке, предусмотренном для основных средств; если программное обеспечение не является неотъемлемой частью оборудования, к которому оно относится, то оно учитывается как нематериальный актив), или

- если объект является результатом договорных или других юридических прав независимо от того, можно ли эти права передавать или отделять от предприятия/организации или от других прав и обязательств.

5.6.4 Под длительностью использования объекта понимается предназначение объекта для использования в течение срока полезного использования при условии, что предприятием/организацией не предполагается его продажа в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

5.6.5 Достоверность себестоимости объекта означает возможность достоверно определить фактическую (первоначальную) стоимость объекта на основании документов, в том числе первичных документов о его создании, по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

5.6.6 Под нематериальностью объекта понимается отсутствие у объекта материально-вещественной (физической) формы при том, что он относится к нефинансовым активам и не является монетарным.

5.7 Не являются объектами бухгалтерского учета в качестве НМА:

- научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, не давшие ожидаемых и (или) предусмотренных договором (государственным (муниципальным) контрактом) результатов;
- незаконченные и не оформленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- материальные объекты (материальные носители), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации.

6 Субъекты бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и особенности их правового статуса

6.1 К основным субъектам отношений в области регулирования настоящего стандарта на территории Российской Федерации относятся [2]:

- национальные государственные органы, уполномоченные в сферах государственного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации (Министерство финансов Российской Федерации, Центральный банк Российской Федерации);
- национальные государственные органы, уполномоченные в сфере ИС;
- саморегулируемые организации, в том числе саморегулируемые организации предпринимателей, иных пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторов, заинтересованные принимать участие в регулировании бухгалтерского учета, а также их ассоциации и союзы и иные некоммерческие организации, преследующие цели развития бухгалтерского учета (далее — субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учета);
- правообладатели РИД и приравненных к ним средств индивидуализации как ОИС;
- хозяйствующие субъекты.

6.2 В систему национальных государственных органов, осуществляющих на территории Российской Федерации государственное регулирование бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов, входят Министерство финансов Российской Федерации, Банк России [5], осуществляющие свою деятельность на основе федеральных законов и положений, а также национальные государственные органы, уполномоченные в сфере ИС.

6.2.1 Министерство финансов

Основным федеральным органом исполнительной власти является Министерство финансов Российской Федерации, которое осуществляет следующие полномочия ([2], статья 23):

- утверждает программу разработки федеральных стандартов в порядке, установленном федеральным законом;
- утверждает федеральные стандарты и в пределах его компетенции отраслевые стандарты и обобщает практику их применения;
- организует экспертизу проектов стандартов бухгалтерского учета;

- утверждает требования к оформлению проектов стандартов бухгалтерского учета;
- участвует в установленном порядке в разработке международных стандартов;
- представляет Российскую Федерацию в международных организациях, осуществляющих деятельность в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- осуществляет иные функции, предусмотренные [2] и иными федеральными законами.

6.2.2 Центральный банк России

В соответствии с федеральными законами Центральный банк Российской Федерации в пределах его компетенции:

1) разрабатывает, утверждает отраслевые стандарты бухгалтерского учета и предусмотренные законом ([2], статья 21) нормативные акты Центрального банка Российской Федерации и обобщает практику применения указанных стандартов и нормативных актов;

2) участвует в подготовке и согласовывает программу разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета;

3) участвует в экспертизе проектов федеральных стандартов бухгалтерского учета;

4) участвует совместно с уполномоченным федеральным органом в установленном порядке в разработке международных стандартов бухгалтерского учета;

5) осуществляет иные функции, предусмотренные [2] и иными федеральными законами.

6.2.3 Уполномоченные государственные органы в сфере интеллектуальной собственности

К уполномоченным государственным органам в сфере ИС относятся федеральные органы исполнительной власти, наделенные специальными функциями и полномочиями, а также органы государственной власти — государственные заказчики.

6.2.3.1 Министерство образования и науки Российской Федерации (Минобрнауки России) исполняет следующие функции в сфере управления ИС:

а) выработка государственной политики и нормативно-правовое регулирование в сфере научной, научно-технической и инновационной деятельности, развития федеральных центров науки и высоких технологий, государственных научных центров и наукоградов, ИС (за исключением нормативно-правового регулирования вопросов, касающихся контроля, надзора и оказания государственных услуг в сфере правовой охраны изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, ПВЭМ, БД и топологий интегральных микросхем, в том числе входящих в состав единой технологии, товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров);

б) осуществление функций государственного заказчика федеральных целевых программ и проектов в установленной сфере деятельности;

в) формирование и ведение единой государственной информационной системы учета НИОКТР гражданского назначения и их результатов, в том числе оформление регистрационных свидетельств на зарегистрированные в единой государственной информационной системе учета НИОКТР гражданского назначения объекты учета;

г) ведение реестра учета уведомлений о создании бюджетными научными учреждениями и автономными научными учреждениями либо образовательными организациями высшего образования, являющимися бюджетными учреждениями и автономными учреждениями, хозяйственных обществ и хозяйственных партнерств, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (ПВЭМ, БД, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), исключительные права на которые принадлежат учредителям (участникам) (в том числе совместно с другими лицами) таких хозяйственных обществ и участникам таких хозяйственных партнерств — бюджетным научным учреждениям и автономным научным учреждениям либо образовательным организациям высшего образования, являющимся бюджетными учреждениями и автономными учреждениями;

д) оформление заявлений, ходатайств, заявок на выдачу патентов и свидетельств о государственной регистрации охраноспособных РИД, созданных за счет средств федерального бюджета по заказу Минобрнауки России;

е) распоряжение в установленном порядке от имени Российской Федерации правами на ОИС, созданные за счет средств федерального бюджета по заказу Минобрнауки России.

6.2.3.2 Министерство культуры Российской Федерации (Минкультуры России) осуществляет следующие функции в сфере управления ИС:

- выработка и реализация государственной политики и нормативно-правовое регулирование в сфере авторского права и смежных прав;

- управление государственным имуществом и оказание государственных услуг по охране авторского права и смежных прав;

- утверждение перечня библиотечно-информационных организаций, получающих обязательный федеральный экземпляр печатных изданий, фонограмм и видеофильмов, электронных изданий, патентных документов на электронных носителях; формы отчета о деятельности аккредитованных государством организаций, осуществляющих коллективное управление авторскими и смежными правами;

- осуществление государственного контроля и надзора за соблюдением законодательства Российской Федерации об авторском праве и смежных правах в установленной сфере деятельности; за деятельностью аккредитованных государством организаций, осуществляющих коллективное управление авторскими и смежными правами.

6.2.3.3 Министерство экономического развития Российской Федерации осуществляет следующие функции в сфере управления ИС:

- выработка и реализация государственной политики и нормативно-правовое регулирование в области контроля и надзора в сфере правовой охраны и использования результатов интеллектуальной деятельности гражданского, военного, специального и двойного назначения, созданных за счет бюджетных ассигнований федерального бюджета;

- контроль и надзор в отношении государственных заказчиков и организаций — исполнителей государственных контрактов, предусматривающих проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

- нормативно-правовое регулирование вопросов, касающихся оказания государственных услуг в сфере правовой охраны изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, ПЭВМ, БД и топологий интегральных микросхем, в том числе входящих в состав единой технологии, товарных знаков, знаков обслуживания и наименований мест происхождения товаров;

- координация и контроль деятельности находящихся в его ведении Федеральной службы по интеллектуальной собственности (Роспатент) и Федерального агентства по управлению государственным имуществом (Росимущество).

6.2.3.4 Министерство сельского хозяйства Российской Федерации (Минсельхоз России) является федеральным органом исполнительной власти по селекционным достижениям и осуществляет следующие функции в сфере управления ИС:

- выработка и реализация государственной политики и нормативно-правовое регулирование в сфере агропромышленного комплекса, включая животноводство (в том числе разведение одомашненных видов и пород рыб, включенных в Государственный реестр охраняемых селекционных достижений);

- принятие нормативных правовых актов в целях регулирования отношений в сфере интеллектуальной собственности, связанных с селекционными достижениями;

- формирование и использование федерального фонда семян сельскохозяйственных растений, а также резерва средств защиты растений (пестицидов); организация проведения сортового и семенного контроля в отношении посевов и семян сельскохозяйственных растений;

- регистрация племенных животных и племенных стад соответственно в государственной книге племенных животных и государственном племенном регистре;

- выдача сертификатов (свидетельств) на племенную продукцию (материал); определение видов организаций, осуществляющих деятельность в области племенного животноводства;

- осуществление юридически значимых действий по государственной регистрации селекционных достижений, включая прием и экспертизу заявок, по выдаче патентов, удостоверяющих исключительное право их обладателей на селекционные достижения, а также иные действия, связанные с правовой охраной селекционных достижений, в случаях, предусмотренных законом;

- подготовка и выдача заключения Минсельхоза России на заявку о государственной регистрации наименования места происхождения товара и на предоставление исключительного права на такое наименование (на основе анализа информации, представленной заявителем и профильными научными организациями, о соответствии сведений, указанных в заявке заявителем, что товар производится в границах указанного географического объекта; соответствует производимому заявителем товару и описанием его особых свойств; имеет зависимость перечисленных особых свойств от характерных для данного географического объекта природных условий и (или людских факторов).

6.2.3.5 Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации (Минкомсвязь России) осуществляет следующие функции в сфере управления ИС:

- выработка и реализация государственной политики и нормативно-правовое регулирование в сфере информационных технологий, средств массовой информации, в том числе электронных [вклю-

чая развитие сети Интернет, систем телевизионного (в том числе цифрового) вещания и радиовещания и новых технологий в этих областях], печати, издательской и полиграфической деятельности;

- управление государственным имуществом и оказание государственных услуг в сфере информационных технологий, в том числе в части использования информационных технологий для формирования государственных информационных ресурсов и обеспечения доступа к ним;

- обеспечение защиты интересов государства в области авторского права и смежных прав в сфере массовых коммуникаций и средств массовой информации, информационных технологий.

6.2.3.6 Министерство обороны Российской Федерации (Минобороны России) осуществляет функции по выработке и реализации государственной политики, нормативно-правовому регулированию в области обороны, в сфере управления и распоряжения имуществом Вооруженных Сил Российской Федерации и подведомственных Министерству обороны Российской Федерации организаций и имеет следующие полномочия в сфере управления ИС:

- организует научные исследования в целях обороны, осуществляет в установленном порядке размещение и оплату НИОКТР в области обороны;

- разрабатывает единую военно-техническую политику в Российской Федерации по вопросам создания и совершенствования вооружения и военной техники и координирует ее проведение;

- осуществляет функции государственного заказчика государственного оборонного заказа по закупке товаров, работ, услуг по номенклатуре вооружения, военной, специальной техники и материальных средств для обеспечения нужд Вооруженных Сил России;

- осуществляет закупки товаров, работ, услуг в установленной сфере деятельности в соответствии с законодательством Российской Федерации и иными нормативными правовыми актами о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд;

- организует в установленном порядке патентно-лицензионную, изобретательскую, рационализаторскую работу, в том числе рассмотрение заявок и выдачу патентов на секретные изобретения, относящиеся к средствам вооружения и военной техники, осуществляет управление правами Российской Федерации на результаты интеллектуальной деятельности, находящиеся в ведении Минобороны России, в том числе исключительными правами на них, проводит мониторинг их использования, а также участвует в мероприятиях по их правовой защите;

- утверждает тактико-технические требования к образцам вооружения и военной техники, разрешенным для экспорта, экспортную комплектацию продукции военного назначения, а также основные положения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ военного назначения, разрешенных для экспорта;

- осуществляет военно-техническое сопровождение поставок продукции военного назначения, предназначенной для экспорта, в том числе контроль качества и приемку указанной продукции.

6.2.3.7 Министерство промышленности и торговли Российской Федерации (Минпромторг России) является уполномоченным органом Российской Федерации в сфере промышленной политики и осуществляет:

- функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере промышленного и оборонно-промышленного комплексов, промышленности строительных материалов (изделий) и строительных конструкций, энергосбережения и повышения энергетической эффективности при обороте товаров, а также в области развития авиационной техники и экспериментальной авиации, технического регулирования, стандартизации и обеспечения единства измерений, науки и техники в интересах обороны и безопасности государства, внешней и внутренней торговли, общественного питания и бытового обслуживания, народных художественных промыслов, индустрии детских товаров;

- функции по оказанию государственных услуг, управлению государственным имуществом в сфере машиностроения, металлургической, химической, фармацевтической, биотехнологической, медицинской, легкой, лесной, целлюлозно-бумажной и деревообрабатывающей, электронной, авиационной и судостроительной промышленности, промышленности средств связи, радиопромышленности, промышленности боеприпасов и специальной химии, химического разоружения, промышленности обычных вооружений, народных художественных промыслов;

- функции по поддержке экспорта промышленной продукции, обеспечения доступа на рынки товаров и услуг, выставочной и ярмарочной деятельности, по проведению расследований, предшествующих введению компенсирующих мер, предусмотренных Договором о ЕАЭС;

- разработку государственной политики Российской Федерации в сфере стандартизации;

- функции по обеспечению реализации обязательств, вытекающих из членства Российской Федерации во Всемирной торговой организации, в установленной сфере деятельности;

- закрепление за Российской Федерацией прав на ОИС и другие результаты научно-технической деятельности, созданные за счет средств федерального бюджета при реализации государственных контрактов, заключаемых Минпромторгом России, а также распоряжение закрепленными правами Российской Федерации на результаты научно-технической деятельности в целях их доведения до стадии промышленного применения и реализации готовой продукции.

6.2.3.8 Федеральная служба по интеллектуальной собственности (Роспатент) осуществляет следующие функции в сфере управления ИС:

- правовая защита интересов государства в процессе экономического и гражданско-правового оборота результатов НИОКТР военного, специального и двойного назначения и прав на ОИС, в том числе подтверждает урегулирование вопросов правовой защиты интересов государства в процессе передачи иностранным заказчикам и использования ими результатов НИОКТР военного назначения, которые содержатся в предусмотренной для передачи продукции военного назначения и права на которые принадлежат Российской Федерации;

- контроль и надзор в установленной сфере деятельности в отношении государственных заказчиков и организаций — исполнителей государственных контрактов, предусматривающих проведение НИОКТР;

- оказание государственных услуг в сфере правовой охраны изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, ПЭВМ, БД и топологий интегральных микросхем, в том числе входящих в состав единой технологии, товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров;

- контроль и надзор в сфере правовой охраны и использования РИД гражданского, военного, специального и двойного назначения, созданных за счет бюджетных ассигнований федерального бюджета;

- прием, рассмотрение и экспертиза заявок на выдачу патента/свидетельства на ОИС, государственная регистрация изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров с выдачей на них в установленном порядке патентов и свидетельств, а также продление срока действия исключительного права на указанные ОИС, восстановление/прекращение действия патента/свидетельства, выдача их дубликатов;

- государственная регистрация распоряжений исключительным правом на объекты патентного права, товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товара, а также сделок, предусматривающих использование единой технологии за пределами Российской Федерации;

- учет переданных иностранным государствам лицензий на производство продукции военного назначения;

- формирование и ведение: единого реестра результатов НИОКТР военного, специального и двойного назначения, права на которые принадлежат Российской Федерации; Государственного реестра изобретений Российской Федерации; Государственного реестра полезных моделей Российской Федерации; Государственного реестра промышленных образцов Российской Федерации; Государственного реестра товарных знаков и знаков обслуживания Российской Федерации; Перечня общеизвестных в Российской Федерации товарных знаков; Государственного реестра наименований мест происхождения товаров Российской Федерации;

- рассмотрение и разрешение в административном порядке споров, возникающих в связи с защитой интеллектуальных прав в отношениях, связанных с подачей и рассмотрением заявок на выдачу патентов на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, товарные знаки, знаки обслуживания и наименования мест происхождения товаров, с государственной регистрацией этих результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации, с выдачей соответствующих правоустанавливающих документов, с оспариванием предоставления этим результатам и средствам правовой охраны или с ее прекращением;

- обобщение практики применения законодательства Российской Федерации и подготовка предложений по совершенствованию законодательства Российской Федерации в установленной сфере деятельности.

6.2.3.9 Федеральное агентство по управлению государственным имуществом (Росимущество) осуществляет следующие функции в сфере управления ИС:

- учет в составе федерального имущества исключительных (имущественных) прав Российской Федерации на РИД, являющихся объектами бюджетного учета, ведение такого реестра в составе реестра федерального имущества и выдачу выписок из указанного реестра;

- осуществление от имени Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации прав акционера (участника, члена) организаций, акции (доли) в уставном (складочном) капитале или паи в имуществе которых находятся в федеральной собственности;

- осуществление от имени Российской Федерации юридических действий по защите имущественных и иных прав и законных интересов Российской Федерации при управлении федеральным имуществом и его приватизации на территории Российской Федерации и за рубежом;

- отдельные функции и полномочия собственника федерального имущества, в том числе права акционера и участника общества с ограниченной ответственностью, в сфере управления имуществом Российской Федерации (за исключением тех случаев, когда указанные полномочия в соответствии с законодательством осуществляют иные федеральные органы исполнительной власти), включая контроль в этой области, в том числе согласование внесения в порядке и случаях, которые предусмотрены федеральными законами, имущества (имущественных прав), за исключением особо ценного движимого имущества, закрепленного за академией собственником или приобретенного за счет средств, выделенных ей собственником на приобретение такого имущества, в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ или передачи им такого имущества (имущественных прав) иным образом в качестве их учредителя или участника.

6.2.4 Государственные заказчики

В рамках контрактной системы в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд в качестве государственных заказчиков выступают действующие от имени Российской Федерации или субъекта Российской Федерации, уполномоченные принимать бюджетные обязательства в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации от имени России или субъекта Российской Федерации и осуществляющие закупки: государственные органы, в том числе органы государственной власти; государственная корпорация по атомной энергии «Росатом»; Государственная корпорация по космической деятельности «Роскосмос»; органы управления государственными внебюджетными фондами (органы управления Пенсионного фонда Российской Федерации, Фонда социального страхования Российской Федерации, Федерального фонда обязательного медицинского страхования); государственные казенные учреждения.

В рамках контрактной системы предусмотрена передача государственными заказчиками своих полномочий автономным учреждениям, унитарным предприятиям.

Государственные заказчики осуществляют следующие основные функции в сфере управления интеллектуальной собственностью:

- принятие решения об использовании предшествующей ИС, в том числе на безвозмездной лицензионной основе (если данные РИД созданы за счет бюджетных средств, а правообладателем является исполнитель государственного контракта, по которому эти РИД созданы);

- включение в государственные контракты на выполнение НИОКТР при их заключении положений по созданию, правовой охране, распределению прав, учету и использованию РИД, в том числе предшествующей ИС, а также включение в структуру цены контрактов средств на обеспечение правовой охраны этих результатов, проведение патентных исследований, лицензионных платежей за использование предшествующей ИС и выплату вознаграждения авторам за создание РИД;

- внесение по итогам размещения заказов данных в реестр государственных контрактов, заключенных от имени Российской Федерации (реестр ведет Федеральное казначейство);

- распределение прав на созданные РИД (за Российской Федерацией, за Российской Федерацией и исполнителем совместно, за исполнителем);

- принятие решения о способе правовой охраны РИД на основании уведомления исполнителя о создании в рамках государственного контракта охраноспособного РИД;

- государственный учет РИД, полученных при выполнении НИОКТР, за счет средств федерального бюджета и (или) в ходе выполнения государственных контрактов путем внесения в БД государственного заказчика, сведений об указанных результатах, представленных исполнителями;

- внесение данных в единый реестр результатов НИОКТР гражданского назначения, выполняемых за счет средств федерального бюджета (ведет Минобрнауки России);

- внесение данных в единый реестр результатов НИОКТР военного, специального и двойного назначения, права на которые принадлежат Российской Федерации (ведет Роспатент) ;

- управление правами Российской Федерации на РИД, созданные по заказу в рамках государственных контрактов, в которых они выступали заказчиками, включая:

а) осуществление мероприятий по оформлению прав Российской Федерации на РИД, используемые и (или) созданные при выполнении государственных контрактов,

б) организацию работ по оценке стоимости и принятие на бухгалтерский и бюджетный учет исключительных прав на РИД,

в) постановку исключительных прав на РИД, являющихся объектами бюджетного учета, на учет в реестр исключительных прав Российской Федерации (в реестре Росимущества),

г) распоряжение правами Российской Федерации на РИД,

д) организация использования РИД, в том числе в целях их доведения до стадии промышленного применения и реализации готовой продукции.

Правила и процедуры в деятельности государственных заказчиков в отношении охраняемых РИД, создаваемых и/или используемых при выполнении НИОКТР гражданского, военного, специального и двойного назначения за счет средств государственного бюджета, определены в ГОСТ Р 58086.

6.2.5 Правообладатели

Правообладателями могут быть физические и юридические лица, правомерно обладающие исключительным правом на ОИС, в период действия такого исключительного права, в силу закона или на основании договора, в том числе:

- авторы РИД (согласно ГОСТ Р 55386);
- наследники авторов РИД (в период действия исключительного права на ОИС);
- Российская Федерация (в лице уполномоченных государственных органов, в том числе государственных заказчиков);
- субъекты Российской Федерации (в лице уполномоченных государственных органов, в том числе государственных заказчиков);
- муниципальные образования (в лице уполномоченных органов, в том числе муниципальных заказчиков);
- заказчики;
- иные лица, являющиеся правообладателями в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В соответствии с особенностями правового статуса, объема и характера полномочий в сфере распределения исключительных (имущественных) прав на охраняемые РИД, создаваемые и/или используемые при выполнении НИОКТР, выделяются следующие группы авторов:

- авторы РИД, используемых при выполнении научных исследований по государственному заказу, муниципальному заказу, договору выполнения НИОКТР;
- авторы служебных РИД;
- авторы (соавторы) сложных РИД.

6.2.6 Хозяйствующие субъекты

К хозяйствующим субъектам относятся российские и иностранные лица, международные организации, осуществляющие свою деятельность на территории Российской Федерации, а также лица, находящиеся за пределами территории Российской Федерации, если соглашения между российскими и (или) иностранными лицами, а также совершаемые ими действия, предусматривают создание/приобретение прав на ОИС, включая права на использование ОИС, правообладатели которых находятся на территории РФ и/или являются субъектами международного частного права, в том числе:

- коммерческие организации;
- некоммерческие организации, осуществляющие приносящую им доход деятельность;
- физические лица, включая индивидуальных предпринимателей, осуществляющих профессиональную деятельность, приносящую доход, в соответствии с законами на основании государственной регистрации и (или) лицензии, а также в силу членства в саморегулируемой организации.

7 Принципы, критерии и показатели эффективности бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности

7.1 Принципы бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов

Принципы урегулирования отношений в рамках бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов включают в себя как общие требования, так и специальные основные правила деятельности в предметной области настоящего стандарта.

7.1.1 Бухгалтерский учет НМА в организации должен соответствовать общим принципам учета [6] и обеспечивать:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности по созданию/приобретению НМА, их использованию и амортизации (требование полноты);
- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности по созданию/приобретению НМА, их использованию и амортизации в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);
- большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);
- отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования по созданию/приобретению НМА, их использованию и амортизации (требование приоритета содержания перед формой);
- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
- рациональное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйствования и величины организации (требование рациональности).

7.1.2 К специальным принципам бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов относятся:

- соответствие бухгалтерского учета НМА в организации специальным требованиям, предъявляемым как к интеллектуальной собственности (см. 5.1—5.5), так и к такого рода активам, их критериям и ограничениям в отношении таких объектов (см. 5.6—5.7), а также способам и методам их оценки и амортизации в соответствии с законодательством (далее — принцип законности и соответствия);
- управление рисками (выявление, минимизация, контроль) — процесс принятия и реализации управленческих решений по жизненному циклу НМА, направленных на достижение относительного баланса интересов и снижение вероятности возникновения неблагоприятного результата при обороте прав на ОИС, минимизацию разноплановых потерь в части НМА по их жизненному циклу (при формировании, амортизации, обороте и списании НМА) (далее — принцип управления рисками);
- обеспечение приоритета экономической эффективности и целесообразности деятельности как в части расходов (затрат) на создание РИД и поддержания их правовой охраны ОИС, так и на формирование и оборот нематериального актива (далее — принцип эффективности и целесообразности);
- обязательное раскрытие информации по каждому классу нематериальных активов с разграничением между самостоятельно созданными нематериальными активами и приобретенными нематериальными активами (далее — принцип раскрытия информации).

7.2 Критерии и показатели эффективности бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности и нематериальных активов

7.2.1 Критериями для оценки соблюдения принципа законности признают следующие основные признаки: диспозитивность действий сторон (договорное начало в отношениях сторон) и нормативность (регламентация в локальных нормативных актах отношений по всем этапам жизненного цикла интеллектуальной собственности и НМА, в том числе в части неурегулированных законодательством, подзаконными нормативными актами, договорными отношениями, включая установление прав, обязанностей, ответственности).

Обеспечение диспозитивности оценивают по следующим показателям:

- наличие контрактов/договоров между госзаказчиком/заказчиком и исполнителями/соисполнителями и разделов в них по распределению прав на ОИС и условиям использования как созданных РИД, так и предшествующей интеллектуальной собственности;
- наличие контрактов/договоров между работодателем и работником-автором, регламентирующих различные аспекты при выполнении НИОКР и РИД (трудовой договор; гражданско-правовой договор, устанавливающий размер, порядок и условия выплаты вознаграждения работнику-автору служебного РИД за создание РИД и при его использовании; гражданско-правовой договор, определяющий принадлежность исключительного права на ОИС; гражданско-правовой договор, определяющий принадлежность права на получение патента на РИД (в случае отсутствия в контракте, трудовом договоре распределения принадлежности права на получение патента на служебный РИД; гражданско-правовой договор, определяющий пределы использования служебных РИД);

- наличие договоров на патентные исследования, маркетинговые исследования, оценку стоимости исключительных прав на ОИС и НМА, в случае выполнения этих работ/оказания таких услуг сторонними организациями на договорной основе;

- наличие договоров по распоряжению исключительным правом на ОИС, где организация является правообладателем (договоры отчуждения, лицензионные договоры, договоры коммерческой концессии, аренды, страхования, залога при кредитовании и т.п.);

- наличие лицензионных договоров по использованию ОИС, где организация является лицензиатом, в том числе на безвозмездной основе.

Основным показателем обеспечения нормативности, является наличие локальных нормативных правовых актов (стандартов) организации по регламентации отношений в сфере интеллектуальной собственности и НМА, в том числе в части неурегулированных законодательством, подзаконными нормативными актами и договорными отношениями, включая установление:

- стратегии и политики в сфере интеллектуальной собственности;

- учетной политики;

- размера, порядка и условий выплаты вознаграждений работнику-автору служебного РИД, включая процедуры и алгоритмы расчета размера вознаграждения работнику-автору служебного РИД, как за создание такого РИД, так и его использование;

- процедуры и формы уведомления работником-автором РИД, который может быть служебным, о его создании и уведомления работодателем работника-автора о признании такого РИД служебным, порядка фиксации созданного служебного РИД, его рассмотрения и идентификации в качестве охраноспособного РИД, который может быть служебным, и форм участия работника/ков-автора/ов в процессах по рассмотрению служебного РИД;

- процедур и форм для оформления прав на РИД по видам интеллектуальной собственности и форм участия работника(ов)-автора(ов) в оформлении прав;

- процедур по формированию затрат, связанных с созданием РИД (по видам интеллектуальной собственности) и доведением его до состояния, пригодного к использованию в собственном производстве;

- порядка формирования, определения стоимости, амортизации и списания НМА;

- порядка оценки, расчета и выплаты лицензионных платежей (паушальных и роялти);

- порядка и процедур заключения договоров по распоряжению исключительным правом на ОИС, где организация является правообладателем (договоры отчуждения, лицензионные договоры, договоры коммерческой концессии, аренды, страхования, залога при кредитовании и т.п.);

- порядка и процедур по определению оценки ущерба при незаконном использовании ОИС, где правообладателем является организация в рамках обеспечения защиты прав на ОИС.

7.2.2 Критериями для оценки соблюдения принципа управления рисками признают следующие основные признаки:

- контролируемость действий сторон по процессам и процедурам в рассматриваемой области;

- документирование юридических фактов по процессам, связанным с НМА;

- оптимизация издержек при управлении рисками.

Обеспечение контролируемости оценивают по следующим показателям:

- регламентация в организационно-распорядительных документах организации ключевых процессов и процедур в области интеллектуальной собственности и НМА по их жизненному циклу, исходя из специфики структуры и производственной (хозяйственной) деятельности;

- наличие в организационно-штатной структуре организации специальных структурных подразделений и должностных лиц с функциями в области управления интеллектуальной собственностью и НМА по их жизненному циклу как в совете директоров (независимый директор в наблюдательном совете (совете директоров); комитет по управлению интеллектуальной собственностью; комитеты по стратегии, по аудиту, по оценке рисков), так и в дирекции и бухгалтерии организации;

- наличие в ключевых показателях эффективности оценки деятельности органов управления и менеджмента организации экономических показателей оборота интеллектуальной собственности и НМА;

- отсутствие фактов «сокрытия» в учетной политике организации созданных РИД и прав на них, а также приобретенных прав на ОИС;

- возможность проведения мониторинга и контроля исполнения процессов и процедур в области интеллектуальной собственности и НМА по их жизненному циклу;

- непрерывность и итерационность управленческих воздействий в области интеллектуальной собственности и НМА по их жизненному циклу.

Обеспечение документирования оценивают по следующим показателям:

- наличие документооборота по процессам и процедурам в части ИС и НМА с фиксацией, согласно установленных организацией процедур, форм, правил, отражающих ключевые события по этапам жизненного цикла ИС и НМА с учетом специфики хозяйственной (производственной) деятельности;

- возможность формирования данных для всех видов учета ОИС и прав на них (бухгалтерского, корпоративного, статистического, в том числе в качестве нематериальных активов) и его непротиворечивость данным государственных учетов РИД и прав на них.

Достижение оптимизации издержек оценивают по следующим показателям:

а) наличие качественных показателей, характеризующих предусмотренные организационно-распорядительными документами мероприятия и действия по снижению издержек по этапам жизненного цикла ИС и НМА, включая:

- создание РИД, предназначенных для использования при выпуске продукции/оказании услуг и других целей;

- регулярный мониторинг целесообразности поддержания охраны РИД и отказ от правообладания РИД, которые не планируют использовать в производственной (хозяйственной) деятельности и/или для формирования нематериального актива по направлению деятельности организации,

б) наличие количественных показателей, предусмотренных организационно-распорядительными документами в рамках мероприятий и действий по снижению издержек, связанных с процессами внедрения и использования ОИС и/или распоряжения правами на них, включая:

- снижение себестоимости выпуска продукции/оказания услуг (за счет РИД);

- повышение рентабельности производства (за счет использования РИД);

- увеличение перечня РИД и доли исключительных прав на них в составе нематериальных активов.

Издержки при управлении ИС и НМА можно отнести к категории продуктивных, если рост издержек приводит к адекватному росту тех или иных показателей деятельности правообладателя РИД. (Так ряд издержек приводят (или должны приводить) к росту доходов от оборота ИС и использования НМА; качественный контроль приводит к повышению стоимости НМА; использование налоговых льгот по сделкам с ИС и НМА способствуют экономии на налогах и пр.).

Издержки, от которых можно избавиться без снижения показателей эффективности деятельности организации, относятся к непродуктивным, так как они не приводят к росту доходов или снижению издержек в перспективе. Учетная политика организации должна быть направлена на выявление и устранение непродуктивных издержек, таких как, например судебные расходы, штрафы, издержки сбора информации, издержки бесперспективного контроля и прочие.

Явные издержки учета НМА представляют из себя ресурсы (в том числе материальные, трудовые, интеллектуальные и пр.), физически затраченные на ту или иную деятельность, вызванную использованием ИС и НМА. Это осязаемые (бухгалтерские) расходы субъектов экономической деятельности.

Неявные (альтернативные) издержки учета НМА представляют из себя экономические издержки или ценность упущенных возможностей осуществления данного процесса по какому-либо из альтернативных сценариев. Подобные издержки возникают, когда существует несколько альтернативных способов достижения одной и той же цели. Оценка таких издержек проводится путем сопоставления абсолютного эффекта, предполагаемого при различных способах достижения поставленной цели. Анализ издержек на основе показателей альтернативной стоимости позволяет более достоверно сравнить экономическую эффективность двух проектов (процессов) с одинаковой полезностью абсолютного эффекта.

7.2.3 Критериями для оценки соблюдения принципа эффективности и целесообразности признают следующие основные признаки:

- сопоставимость экономических величин и показателей, согласно которой они должны быть предварительно приведены к адекватной форме измерения и сопоставимому виду близких или равных показателей уровней оплаты расходов (затрат), связанных с процессами управления ИС и НМА, обладающих сходными качествами и признаками;

- безубыточность — ценообразование, которое определяют по издержкам на учет, экспертизу, правовую охрану РИД, маркетинг и оценку исключительных (имущественных) прав на данные РИД при их отражении в НМА с учетом получения возможной прибыли и налогообложения;

- достаточность обработки/переработки товаров при международном сотрудничестве, в соответствии с которой товар, если в его производстве участвуют две страны или более, считается происходящим из той страны, на территории которой он был подвергнут последней существенной обработке/переработке, достаточной для придания товару его характерных свойств.

К показателям оценки безубыточности могут быть отнесены:

а) наличие компетенций для обеспечения правовой охраны ожидаемых к созданию (создаваемых) РИД согласно плановому распределению прав, для практического использования ожидаемых к созданию (создаваемых) РИД и распоряжению правами на них;

б) наличие у правообладателя РИД соответствующих лицензий на осуществление деятельности, связанной с использованием результата НИОКТР;

в) наличие у правообладателя РИД источника финансирования работ по практическому использованию созданных результатов НИОКТР при выпуске продукции, в выпускаемой продукции, при оказании услуг;

г) сопоставимость затрат по всем этапам жизненного цикла ИС (затраты на правовую охрану РИД, оценку стоимости прав на РИД, страхование рисков ИС, маркетинг и рекламу, учет прав на ОИС в качестве НМА) с доходами, полученными от коммерциализации ИС и НМА.

При этом к таким затратам могут быть отнесены:

- расходы на оплату труда (зарплата персонала, непосредственно занятого в процессе управления ИС и учета НМА) с учетом сопутствующих налогов и иных обязательных платежей;

- расходы на оплату работ/услуг привлеченных лиц/организаций для решения вопросов по этапам жизненного цикла управления ИС и НМА, с учетом сопутствующих налогов и иных обязательных платежей;

- претензионные расходы, возникающие при возникновении споров с государственными органами и контрагентами (включают в себя все издержки досудебного урегулирования споров, в том числе расходы на оплату юридических и консультационных услуг с учетом сопутствующих налогов и иных обязательных платежей; государственную пошлину за обращение в суд; а также расходы, связанные с проведением осмотра доказательств на месте; затраты на оплату работ/услуг экспертов, переводчиков, адвокатов и иных лиц, оказывающих юридическую помощь (представителей), и другие расходы, связанные с рассмотрением дела в суде);

- прочие общехозяйственные расходы (в том числе оборудование, компьютеры, программное обеспечение для расчетов и отчетности, канцелярские принадлежности, транспортные и почтовые расходы, банковские услуги, аренда, телефонные переговоры, электроэнергия, тепло и вода и пр.) в той части, в которой они напрямую связаны с работой специалистов, занятых учетом НМА, а также в той части, в которой они косвенно участвуют в процессе учета НМА.

К доходам, полученным от коммерциализации ИС и НМА, могут быть отнесены создание добавленной стоимости за счет оборота интеллектуальной собственности; (до)капитализация активов организаций через нематериальные активы; использование инвестиционного потенциала интеллектуальной собственности.

Показателями создания добавленной стоимости при обороте интеллектуальной собственности являются:

- доля интеллектуальной собственности в структуре цены при ценообразовании и размещении заказа, в том числе государственного и муниципального заказа на выполнение НИОКТР, производство и выпуск инновационной продукции, выполнение работ и оказание услуг в инновационной сфере;

- доля расходов на осуществление мер по правовой охране интеллектуальной собственности (в процентах к расходной части бюджета и расходам на НИОКТР);

- количество и стоимость (в миллионах рублей) приобретенных исключительных (имущественных) прав на результаты интеллектуальной деятельности, используемые при выполнении НИОКТР и производстве инновационной продукции;

- количество и стоимость (в миллионах рублей) заключенных договоров в области интеллектуальной собственности при использовании созданных при выполнении НИОКТР результатов интеллектуальной деятельности, их доля к общему объему учтенной интеллектуальной собственности.

Показателями (до)капитализации активов предприятий и организаций через НМА являются:

- число единиц учета и стоимость (в миллионах рублей) нематериальных активов (НМА), в том числе:

- полученных (созданных/приобретенных) при бюджетном финансировании и находящихся в составе государственной казны Российской Федерации, государственной казны субъекта Российской Федерации, муниципальной казны в субъекте Российской Федерации;

- полученных (созданных/приобретенных) при бюджетном финансировании и находящихся в составе НМА государственных научных учреждений;

- полученных (созданных/приобретенных) при бюджетном финансировании и находящихся в составе НМА государственных образовательных учреждений;

- полученных (созданных/приобретенных) при бюджетном финансировании и находящихся в составе НМА государственных предприятий и организаций;

- полученных (созданных/приобретенных) при бюджетном финансировании и находящихся в составе НМА иных организаций;

- доля участия (доля оплаты акций) во вновь создаваемых компаниях за счет интеллектуальной собственности.

Показателями эффективного использования инвестиционного потенциала интеллектуальной собственности являются:

- количество и стоимость (в миллионах рублей) заключенных договоров кредитования под залог интеллектуальной собственности;

- количество и стоимость (в миллионах рублей) заключенных договоров займа под залог интеллектуальной собственности;

- количество и стоимость (в миллионах рублей) предоставленных банковских гарантий под залог интеллектуальной собственности.

- количество и стоимость (в миллионах рублей) привлеченных инвестиций под обеспечение и софинансирование посредством интеллектуальной собственности.

7.2.4 Критериями для оценки соблюдения принципа раскрытия информации признают следующие основные признаки:

- наличие перечня информации, подлежащей раскрытию;

- полнота и актуальность информации, подлежащей раскрытию;

- регламентация порядка раскрытия информации о НМА и доступа к ней.

В составе информации об учетной политике предприятия/организации должна быть предусмотрена следующая информация о НМА:

- принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов;

- изменение сроков полезного использования нематериальных активов;

- способы оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;

- способы и методы определения амортизации нематериальных активов с конечным сроком полезного использования, а также установленный коэффициент при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка;

- изменение способов определения амортизации нематериальных активов;

- использование модели учета по фактическим затратам или модели учета по переоцененной стоимости применительно к нематериальным активам, приобретенным с помощью государственной субсидии и первоначально признанным по справедливой стоимости.

В бухгалтерской отчетности предприятия/организации подлежит раскрытию следующая информация по каждому классу НМА с разграничением между самостоятельно созданными нематериальными активами и приобретенными нематериальными активами:

- валовая балансовая стоимость с учетом сумм начисленной амортизации и убытков от обесценения на начало и конец отчетного года;

- стоимость списания и поступления нематериальных активов, иные случаи движения нематериальных активов;

- статьи отчета о совокупном доходе, в которые включена любая амортизация нематериальных активов, сумма начисленной амортизации по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования;

- описание, балансовая стоимость и оставшийся период начисления амортизации в отношении любого отдельного нематериального актива, являющегося существенным для финансовой отчетности предприятия/организации;

- рыночная (справедливая) стоимость, по которой эти активы были первоначально признаны, и их балансовая стоимость применительно к нематериальным активам, приобретенным с помощью государственной субсидии и первоначально признанным по рыночной (справедливой) стоимости;

- наличие и балансовая стоимость нематериальных активов в отношении объектов, на которые действуют определенные ограничения, а также балансовая стоимость нематериальных активов, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств;

- сумма принятых на себя по договору обязанностей по приобретению нематериальных активов;

- фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость, балансовая стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, а также факторы, свидетельствующие о невозможности надежно определить срок полезного использования таких нематериальных активов, с выделением существенных факторов;

- при переоценке — дата, на которую проводилась переоценка; балансовая стоимость переоцененных нематериальных активов; суммы дооценки и уценки таких нематериальных активов; балансовая стоимость, которая была бы признана, если бы переоцененный класс нематериальных активов оценивался после признания с использованием модели учета по фактическим затратам; сумма прироста стоимости от переоценки, относящейся к нематериальным активам, на начало и конец периода с указанием изменений в течение этого периода и любых ограничений по распределению остатка акционерам; методы и значительные допущения, использованные при расчетной оценке справедливой стоимости активов;

- оставшиеся сроки полезного использования нематериальных активов в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческих организаций;

- стоимость нематериальных активов, подверженных обесценению в отчетном году, а также признанный убыток от обесценения;

- наименование нематериальных активов с полностью погашенной стоимостью, но не списанных с бухгалтерского учета и используемых для получения экономической выгоды;

- сверка балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающая:

- поступления с указанием отдельно тех, которые были получены в результате внутренних разработок, тех, которые были приобретены как отдельные активы, и тех, которые были приобретены в рамках сделок по объединению бизнеса;

- активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенную для продажи, и прочие выбытия;

- увеличения или уменьшения в течение данного периода, возникшие в результате переоценок и в результате убытков от обесценения, признанных или восстановленных непосредственно в составе прочего совокупного дохода (если таковые имеют место);

- убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода (если таковые имеют место);

- убытки от обесценения, восстановленные в прибыли или убытке в течение указанного периода (если таковые имеют место);

- любую амортизацию, признанную в течение данного периода;

- чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности предприятия;

- прочие изменения балансовой стоимости в течение указанного периода;

- иная информация в отношении нематериальных активов, без знания о которой заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

8 Оценка и амортизация нематериальных активов

8.1 Оценка нематериальных активов включает в себя:

- первоначальную оценку — определение фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов на дату их принятия к бухгалтерскому учету;

- последующую оценку — определение текущей рыночной стоимости нематериальных активов при последующей переоценке нематериальных активов.

8.2 Стоимость НМА учитывается по цене приобретения или создания.

При приобретении НМА в первоначальную стоимость актива включают расходы на его приобретение с учетом скидок и невозмещаемых налогов, а также затраты на подготовку актива к использованию ([7], пункт 8; [8], пункт 27).

При создании НМА по РСБУ все расходы, связанные с созданием НМА, включаются в первоначальную стоимость НМА.

По [8] расходы делят на две стадии: исследования и разработки. На стадии исследования можно признать в международном учете только расходы. Стоимость НМА формируется только на стадии разработки. [8] обязателен к применению в целях составления консолидированной финансовой отчетности.

В первоначальную стоимость нематериального актива не включаются:

- возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;
- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами;
- расходы по полученным займам и кредитам, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

8.3 Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива определяется в зависимости от способа поступления нематериального актива в организацию согласно таблице 1.

Таблица 1 — Порядок определения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива

Способ поступления	Фактическая (первоначальная) стоимость
Приобретение	Расходы на приобретение нематериального актива: - суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности правообладателю (продавцу); - таможенные пошлины и таможенные сборы; - невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива; - вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые 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 использования актива в запланированных целях
Создание	Расходы на создание нематериального актива: - суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ; - расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору; - взносы на обязательное социальное страхование работников; - расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется; - иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях, включая виды расходов, учитываемых при приобретении нематериального актива
Внесение в счет вклада в уставный (складочный) капитал, уставный фонд, паевой фонд организации	Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Также учитываются расходы, непосредственно связанные с обеспечением условий для использования актива
Поступление при приватизации государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество	Определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования

Окончание таблицы 1

Способ поступления	Фактическая (первоначальная) стоимость
Получение по договору дарения	Определяется исходя из текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы, под которой понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки. Также учитываются расходы, непосредственно связанные с обеспечением условий для использования актива
Приобретение по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами	Определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов. Также учитываются расходы, непосредственно связанные с обеспечением условий для использования актива. При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, стоимость нематериального актива, полученного организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы
Гудвилл при приобретении предприятия как имущественного комплекса	Определяется расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения)

8.4 Последующая оценка нематериального актива проводится в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов.

8.5 При осуществлении переоценки необходимо соблюдать следующие требования:

- переоценке подлежат все нематериальные активы одного класса;
- переоценка проводится не чаще одного раза в год (на конец отчетного года);
- в последующем активы должны переоцениваться регулярно.

8.6 Результаты переоценки стоимости НМА относятся:

- в увеличение добавочного капитала — при дооценке;
- на финансовый результат в качестве прочих расходов — при уценке;
- на финансовый результат в качестве прочих доходов — на сумму дооценки равную сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов;
- в уменьшение добавочного капитала, образованного за счет дооценки актива, проведенной в предыдущие отчетные годы — при его последующей уценке.

8.7 Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальному активу, исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива и включая финансовый результат от возможной продажи данного актива, проводится организацией одним из следующих способов:

- линейным способом — как отношение фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости и срока полезного использования в месяцах;
- способом уменьшаемого остатка — как отношение остаточной стоимости на начало месяца и оставшегося срока полезного использования в месяцах. При этом ежемесячная сумма амортизационных отчислений определяется с учетом установленного организацией повышающего коэффициента (не выше 3);
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ);
- как произведение натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

Способ определения амортизации подлежит изменению в случае существенного изменения ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива. В том

случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.

Амортизация не начисляется по НМА с неопределенным сроком полезного использования и по НМА некоммерческих организаций [7]. Отражение в учете амортизации НМА с накоплением сумм амортизации на отдельном счете представлено в таблице 2.

Таблица 2 — Отражение в учете амортизации НМА с накоплением сумм амортизации на отдельном счете

Дебет	Кредит	Содержание операции
08	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого при создании новых внеоборотных активов и в операциях по доведению приобретенных активов до состояния, пригодного для дальнейшей эксплуатации
20	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемых в основном производстве одного вида продукции (работ, услуг)
23	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого во вспомогательном производстве
25	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого в производстве нескольких видов продукции (работ, услуг)
26	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, относимого к нематериальным активам управленческого и общехозяйственного назначения
29	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого в производстве продукции (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств организации
44 субсчет «Коммерческие расходы»	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого при реализации продукции
44 субсчет «Издержки обращения»	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого в организациях, осуществляющих торговую деятельность
97	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, используемого при освоении новых производств и других видов работ, учитываемых в составе расходов будущих периодов
20, 23, 25, 26, 29, 44 и др.	05	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, полученного безвозмездно и одновременно
98-2	91-1	Отражены прочие доходы в сумме начисленной амортизации безвозмездно полученного нематериального актива

Отражение в учете амортизации НМА, предоставленных в пользование по лицензионным договорам, представлено в таблице 3.

Таблица 3 — Отражение в учете амортизации НМА, предоставленных в пользование по лицензионным договорам

Дебет	Кредит	Содержание операции
20, 26	05 субсчет «Амортизация нематериальных активов, предоставленных в пользование по лицензионным договорам»	Отражена в составе затрат организации сумма амортизации в случае, когда предоставление в пользование нематериальных активов является предметом деятельности организации-лицензиара
91-2	05 субсчет «Амортизация нематериальных активов, предоставленных в пользование по лицензионным договорам»	Отражена в составе прочих расходов организации сумма амортизации в случае, когда предоставление в пользование своих нематериальных активов не является предметом деятельности организации-лицензиара

Окончание таблицы 3

Дебет	Кредит	Содержание операции
20, 44	05 субсчет «Амортизация нематериальных активов, предоставленных в пользование по лицензионным договорам»	Отражена сумма амортизации объекта нематериальных активов, если лицензиар продолжает использовать нематериальный актив в своей предпринимательской деятельности. Вся ежемесячная сумма амортизационных отчислений признана расходом по обычным видам деятельности
20, 44	05 субсчет «Амортизация нематериальных активов, предоставленных в пользование по лицензионным договорам»	Отражена доля ежемесячной амортизации объекта нематериальных активов, приходящаяся на расходы по обычным видам деятельности в соответствии с порядком распределения, разработанным организацией и закрепленным в ее учетной политике, если лицензиар продолжает использовать нематериальный актив в своей предпринимательской деятельности
91-2		Отражена доля ежемесячной амортизации объекта нематериальных активов, приходящаяся на прочие расходы в соответствии с порядком распределения, разработанным организацией и закрепленным в ее учетной политике

9 Особенности бухгалтерского учета в сфере интеллектуальной собственности при выполнении НИОКР (при софинансировании НИОКР)

9.1 Бухгалтерский учет прав на результаты научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ, выполненных за счет бюджетных средств (у госзаказчика, у исполнителя)

9.1.1 Права на результаты интеллектуальной деятельности, принадлежащие Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию, принимаются у государственного/муниципального заказчика к бюджетному (бухгалтерскому) учету в качестве нематериальных активов в составе нефинансовых активов казны [9].

9.1.2 Если права на РИД принадлежат исполнителю и предоставляются государственному заказчику на основе безвозмездной простой (неисключительной) лицензии, расходы государственного заказчика в связи с их получением могут быть отнесены на текущие расходы или на расходы будущих периодов (в зависимости от того, что установлено учетной политикой) (таблица 4).

Таблица 4 — Рекомендации по отражению в учете прав на РИД у госзаказчика

Дебет	Кредит	Содержание операции
Исключительное право принадлежит Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию		
10220320	10622420	Приняты к бухгалтерскому учету объекты НМА по первоначальной стоимости, сформированной при их приобретении
При использовании РИД на условиях безвозмездной (неисключительной) лицензии		
0 109 00 000, 0 401 20 226	0 302 26 000	Принятие к учету расходов на приобретение неисключительных прав
0 401 50 226	0 302 26 000	Отнесение расхода на создание РИД на расходы будущих периодов

9.1.3 У исполнителя выручка от выполнения НИОКР в размере договорной стоимости работ признается доходом от обычных видов деятельности на дату приемки выполненных НИОКР заказчиком. Приемка выполненных работ оформляется актом сдачи-приемки выполненных работ (актом сдачи-приемки научно-технической продукции) ([10], раздел 5, пункт 6.1, раздел 12).

9.1.4 В случае получения от заказчика предоплаты до момента принятия заказчиком выполненных работ сумма предоплаты в состав доходов не включается и отражается в качестве кредиторской задолженности перед заказчиком.

9.1.5 Выполнение НИОКР за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации освобождается от налога на добавленную стоимость ([3], статья 149). При этом суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные организации при приобретении товаров (работ, услуг), используемых для выполнения НИОКР, освобождаемых от налогообложения НДС, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг) ([3], статья 170).

9.1.6 Затраты, связанные с выполнением НИОКР по договору с заказчиком, признаются расходами по обычным видам деятельности и относятся на себестоимость выполненных работ на дату признания выручки от выполнения НИОКР (таблица 5).

Таблица 5 — Рекомендации по отражению в учете исполнителя прав на РИД, созданных за счет бюджетных средств

Дебет	Кредит	Содержание операции
51	62-2	Получена предоплата от заказчика на выполнение НИОКР
20	10, 70, 69 и др.	Отражены затраты, связанные с выполнением НИОКР
62-1	90-1	Признана выручка на дату принятия заказчиком результатов выполненных НИОКР
62-2	62-1	Зачтена предоплата
90-2	20	Списана себестоимость выполненных НИОКР
51	62-1	Получены денежные средства от заказчика за выполненные НИОКР

9.2 Бухгалтерский учет прав на результаты научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ, выполненных за счет средств заказчика (у заказчика, у исполнителя)

9.2.1 При выполнении научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ за счет средств заказчика исключительные права на созданные РИД принадлежат по общему правилу исполнителю, если иное не установлено в договоре.

9.2.2 Расходы, связанные с выполнением НИОКР, признаются в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в размере договорной стоимости на дату принятия результатов выполненных работ (на дату подписания акта сдачи-приемки выполненных работ) ([11], разделы 2, 5, 9; [12]).

9.2.3 При выполнении условий для признания расходов на выполнение НИОКР в составе стоимости НМА на дату признания исключительного права правообладателя на охраняемый РИД как результат НИОКР оно принимается к бухгалтерскому учету в качестве объекта нематериального актива.

9.2.4 При применении различных подходов к учету прав на РИД для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения в бухгалтерском учете подлежит отражению отложенное налоговое обязательство (таблица 6) ([13], разделы 12, 15, 18).

Таблица 6 — Рекомендации по отражению в учете заказчика прав на РИД, созданных за счет средств заказчика

Дебет	Кредит	Содержание операции
08-5	60	Отражена задолженность перед исполнителем за выполненные НИОКР, результаты которых подлежат правовой охране
60	51	Произведены расчеты с исполнителем НИОКР
76	51	Уплачены пошлины
08-5	76	Расходы в виде пошлин включены в фактическую (первоначальную) стоимость НМА
04	08-5	Принят к учету нематериальный актив
68	77	Отражено отложенное налоговое обязательство

9.2.5 У исполнителя выручка от выполнения НИОКР в размере договорной стоимости работ признается доходом от обычных видов деятельности на дату приемки выполненных НИОКР заказчиком.

Приемка выполненных работ оформляется актом сдачи-приемки выполненных работ (актом сдачи-приемки научно-технической продукции) ([10], раздел 5, пункт 6.1, раздел 12).

9.2.6 При получении от заказчика предоплаты до момента принятия заказчиком выполненных работ сумма предоплаты в состав доходов не включается и отражается в качестве кредиторской задолженности перед заказчиком.

9.2.7 Затраты, связанные с выполнением НИОКР по договору с заказчиком, признаются расходами по обычным видам деятельности и относятся на себестоимость выполненных работ на дату признания выручки от выполнения НИОКР (таблица 7).

Таблица 7 — Рекомендации по отражению в учете исполнителя прав на РИД, созданных за счет средств заказчика

Дебет	Кредит	Содержание операции
51	62-2	Получена предоплата от заказчика на выполнение НИОКР
76-АВ	68	Начислен НДС с предоплаты (в случае выполнения НИОКР, на которые не распространяется освобождение, предусмотренное ([3], статья 149))
62-1	90-1	Признана выручка на дату принятия заказчиком результатов выполненных НИОКР
90-3	68	Начислен НДС с выручки от выполнения работ (в случае выполнения НИОКР, на которые не распространяется освобождение, предусмотренное ([3], статья 149))
62-2	62-1	Зачтена предоплата
68	76-АВ	Принят к вычету НДС с предоплаты
90-2	20	Списана себестоимость выполненных НИОКР
51	62-1	Получены денежные средства от заказчика за выполненные НИОКР

9.2.8 При совместном использовании прав на РИД взаимоотношения сторон определяются соглашением между ними. Доходы от совместного использования либо от совместного распоряжения исключительным правом распределяются между правообладателями в равных долях, если соглашением между ними не предусмотрено иное ([1], статья 1229) и учитываются в составе доходов от обычных видов деятельности ([10], раздел 5) или прочих доходов ([10], раздел 7).

9.2.9 В случае выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, как за счет средств заказчика, так и исполнителя, и совместного использования ими результатов, расходы в части, приходящейся на долю исполнителя признаются в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы в соответствии с 9.3.

9.3 Бухгалтерский учет прав на результаты научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских и технологических работ, выполненных за счет собственных средств

9.3.1 Расходы, связанные с выполнением НИОКР, признаются в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы обособленно. При получении результата НИОКР, способного к правовой охране, расходы на его создание, правовую охрану и обеспечение условий для его использования в запланированных целях подлежат отражению в составе внеоборотных активов в качестве расходов на приобретение объектов нематериальных активов.

9.3.2 В случае создания служебного РИД в связи с выполнением трудовых обязанностей или конкретного задания работодателя работник имеет право на вознаграждение за создание служебного РИД, а также на вознаграждение за его использование (таблица 8).

Таблица 8 — Рекомендации по отражению в учете прав на РИД, созданных за счет собственных средств

Дебет	Кредит	Содержание операции
08-8	02, 05, 10, 69, 70	Отражены расходы на выполнение НИОКР
08-5	08-8	Получен результат НИОКР, способный к правовой охране
08-5	70	Начислены вознаграждения работникам за создание служебного РИД

Окончание таблицы 8

Дебет	Кредит	Содержание операции
08-5	69	Начислены страховые взносы на сумму вознаграждений работникам
70	68	Удержан налог на доходы физических лиц
70	50 (51)	Выплачено вознаграждение работникам
76	51	Отражена сумма уплаты патентных пошлин
08-5	76	Сумма патентных пошлин включена в расходы на создание нематериального актива
04	08-5	Принят к учету нематериальный актив

10 Особенности бухгалтерского учета при использовании объектов интеллектуальной собственности в собственном производстве

10.1 Бухгалтерский учет при использовании объектов интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию

10.1.1 Использование хозяйствующим субъектом объектов интеллектуальной собственности, права на которую принадлежат Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию, может возникнуть, если объекты:

а) созданы с последующим оформлением (регистрацией) их как объектов интеллектуальной собственности:

- в результате выполнения государственного заказа и переданных государственному заказчику;
- на средства государственного финансирования и при использовании имущества, находящегося в федеральной собственности;

б) право их использования предоставлено хозяйствующему субъекту:

- по лицензионному договору;
- по договору коммерческой концессии;

в) исключительное право на объект интеллектуальной собственности передано хозяйствующему субъекту в доверительное управление;

г) исключительное право на объект интеллектуальной собственности передано хозяйствующему субъекту в хозяйственное ведение (оперативное управление);

10.1.2 Права государства на объекты интеллектуальной собственности являются объектом бухгалтерского и налогового учета на общих основаниях, каких-либо исключений и особенностей в российском законодательстве не предусмотрено. Учетная стоимость нематериальных активов определяется исходя из затрат на их создание либо приобретение.

Передача (получение) объектов государственного (муниципального) имущества в связи с прекращением (закреплением) имущественных прав (в том числе права оперативного управления (хозяйственного ведения) осуществляется по балансовой (фактической) стоимости объектов учета с одновременной передачей (принятием к учету), в случае наличия суммы, начисленной на объект нефинансового актива амортизации.

Неучтенные объекты нефинансовых активов, выявленные при проведении проверок и (или) инвентаризаций активов, принимаются к бухгалтерскому учету по их текущей оценочной стоимости, установленной для целей бухгалтерского учета на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Материальные объекты нефинансовых активов, полученные в безвозмездное или возмездное пользование, учитываются на забалансовом счете по стоимости, указанной (определенной) собственником (балансодержателем) имущества, а в случаях неуказания собственником (балансодержателем) стоимости — в условной оценке: один объект, один рубль.

Выбытие объекта с забалансового учета при возврате имущества балансодержателю (собственнику), прекращении права пользования, принятии объекта к бухгалтерскому учету в составе нефинансовых активов отражается на основании акта приемки-передачи, подтверждающего принятие

балансодержателем (собственником) объекта, по стоимости, по которой они ранее были приняты к забалансовому учету.

10.1.3 Бухгалтерский учет объектов интеллектуальной собственности, созданных в результате выполнения государственного заказа и переданных государственному заказчику, а также на средства государственного финансирования и при использовании имущества, находящегося в федеральной собственности, осуществляется как учет бюджетных инвестиций. Для целей бухучета бюджетные инвестиции государственной помощью не признаются и [27] к ним не применяется.

Объекты ИС, полученные за счет бюджетных инвестиций, закрепляют за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (таблица 9) ([14], статья 79).

Таблица 9 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете бюджетных инвестиций на создание (приобретение) ОИС

Дебет	Кредит	Содержание операции
Получение бюджетных инвестиций		
76	86	- отражена задолженность собственника по бюджетному финансированию
51	76	- получены бюджетные средства
Использование бюджетных средств		
08	60	- отражена стоимость прав на ОИС, приобретенных за счет бюджетного финансирования
04	08	- приняты к учету исключительные права на ОИС, приобретенные за счет бюджетного финансирования
86	98-2	- отражены бюджетные средства в составе доходов будущих периодов (на стоимость приобретенного объекта)

10.1.4 При получении в доверительное управление права на ОИС подлежат учету на дату вступления договора доверительного управления в силу. Отражение в бухгалтерском учете доверительного управляющего расчетов по правам на ОИС, переданным в доверительное управление, представлено в таблице 10.

Таблица 10 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете доверительного управляющего расчетов по правам на ОИС, переданным в доверительное управление

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при принятии объекта на отдельный баланс		
04	79-3	Получено право на ОИС от учредителя управления по стоимости, числящейся в бухгалтерском учете учредителя управления на дату вступления договора доверительного управления в силу
79-3	05	Отражены суммы начисленной амортизации
Бухгалтерские проводки при начислении амортизации по переданному в доверительное управление праву на ОИС		
20, 23, 25, 26, 44 и др.	05	Отражена сумма амортизации объекта, полученного от учредителя управления
Бухгалтерские проводки при прекращении договора доверительного управления правами на ОИС и возврате объекта учредителю управления		
79-3	04	Отражен возврат учредителю по прекращении договора доверительного управления объекта, ранее переданного в доверительное управление, а также вновь созданного или приобретенного, остатков денежных средств
05	79-3	Отражены суммы начисленной амортизации в рамках отдельного баланса

10.1.5 Органы государственной власти и местного самоуправления — собственники унитарных предприятий могут передавать им исключительные права на ОИС, как в пределах взноса в уставный фонд, так и сверх уставного фонда в хозяйственное ведение (оперативное управление). Полученные в этом случае права на ОИС принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая формируется исходя из стоимости права, которая указана в передаточном акте, и фактических затрат на приведение в состояние, пригодное для использования.

Отражение в бухгалтерском учете права использования ОИС, полученного в качестве взноса в уставный фонд, представлено в таблице 11.

Таблица 11 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете права использования ОИС, полученного в качестве взноса в уставный фонд

Дебет	Кредит	Содержание операции
Получение прав на ОИС в пределах взноса в уставный фонд		
75-1	80	Отражена величина уставного фонда в соответствии с учредительными документами
08-5	75-1	Отражена первоначальная стоимость НМА
04	08-5	Принят к учету нематериальный актив
Получение прав на ОИС сверх взноса в уставный фонд		
75-1	83	Отражена задолженность собственника на стоимость прав на ОИС сверх уставного фонда
08-5	75-1	Получены права на ОИС, стоимостью сверх уставного фонда
04	08-5	Принят к учету нематериальный актив

10.2 Бухгалтерский учет при использовании объектов интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат заказчику

10.2.1 Использование в производстве ОИС, исключительные права на которые принадлежат заказчику, осуществляется на основании лицензионного договора.

10.2.2 Получение от заказчика прав на использование ОИС учитываются лицензиатом на забалансовом счете в оценке, определяемой, исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

10.2.3 Вознаграждение за предоставление исключительного права на использование ОИС по лицензионному договору отражается в бухгалтерском учете в составе расходов будущих периодов при выплате фиксированного платежа; в текущих расходах — при выплате вознаграждения в форме периодических платежей.

Отражение в бухгалтерском учете вознаграждения заказчику в форме фиксированного платежа представлено в таблице 12, отражение в бухгалтерском учете вознаграждения заказчику в форме периодических платежей представлено в таблице 13.

Таблица 12 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете вознаграждения заказчику в форме фиксированного платежа

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при начислении суммы вознаграждения по договору с лицензиаром		
97	60, 76	Отражен в составе расходов будущих периодов фиксированный платеж без НДС, связанный с предоставлением исключительного права на использование объекта интеллектуальной собственности по лицензионному договору
19	60, 76	Учтен (начислен) НДС по вознаграждению в форме фиксированного платежа (в отношении прав на ОИС, по которым не предусмотрено освобождение от налога в соответствии ([3], статья 149)

Окончание таблицы 12

Дебет	Кредит	Содержание операции
68 субсчет «Расчеты по НДС»	19	Предъявлена бюджету сумма НДС, относящегося к вознаграждению за предоставлением исключительного права на использование ОИС по лицензионному договору (в отношении ОИС, по которым не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с ([3], статья 149)
Бухгалтерские проводки при оплате суммы вознаграждения по договору с лицензиаром		
60, 76	50, 51	Оплачена из кассы (с расчетного счета) организации-лицензиата задолженность перед лицензиаром по вознаграждению в форме фиксированного платежа
Бухгалтерские проводки при списании расходов будущих периодов за отчетный период (месяц) на текущие затраты		
20, 23, 25, 26, 44 и др.	97	Сумма расходов будущих периодов, принятых в связи с затратами по предоставлению исключительного права на использование ОИС по лицензионному договору, включена в состав текущих расходов равномерно в течение всего срока его использования

Таблица 13 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете вознаграждения заказчику в форме периодических платежей

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при начислении суммы вознаграждения по договору с лицензиаром		
20, 23, 25, 26, 44 и др.	60, 76	Отражены в составе текущих расходов ежемесячные периодические платежи без НДС, связанные с предоставлением исключительного права на использование ОИС по лицензионному договору
19	60, 76	Учтен (начислен) НДС по вознаграждению в форме периодических платежей (в отношении ОИС, по которым не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с [3], статья 149)
68 субсчет «Расчеты по НДС»	19	Предъявлена бюджету сумма НДС, относящегося к вознаграждению (в отношении ОИС, по которым не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с [3], статья 149)
Бухгалтерские проводки при оплате суммы вознаграждения по договору с лицензиаром		
60, 76	50, 51	Оплачена из кассы (с расчетного счета) организации-лицензиата задолженность перед лицензиаром по вознаграждению в форме периодических платежей

10.2.4 В случае использования ОИС по договору с лицензиаром — иностранной организацией в бухгалтерском учете подлежит также отражению НДС, начисленный и удержанный исполнителем — лицензиатом с лицензионных платежей, выплачиваемых иностранной организации в отношении прав на ОИС, по которым не предусмотрено освобождение налоговым законодательством ([3], статья 149) (таблица 14).

Таблица 14 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете НДС с доходов иностранной организации-лицензиара

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при начислении НДС с доходов иностранной организации		
76	68 субсчет «Расчеты по НДС»	Начислен НДС с лицензионных платежей, выплачиваемых иностранной организации
Бухгалтерские проводки при перечислении НДС, исчисленного с лицензионного платежа		
68 субсчет «Расчеты по НДС»	51	Погашена с расчетного счета организации сумма задолженности перед бюджетом по налогу на добавленную стоимость

10.3 Бухгалтерский учет при использовании объектов интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат исполнителю

10.3.1 Если исключительные права на ОИС в соответствии с договором принадлежат исполнителю, у заказчика затраты на его создание не образуют нематериальной актив. Они признаются в составе расходов на дату подписания акта выполненных работ.

10.3.2 Использование ОИС в таком случае заказчиком осуществляется на условиях безвозмездной простой (неисключительной) лицензии в течение всего срока действия исключительного права, если договором не предусмотрено иное. Получение безвозмездной простой (неисключительной) лицензии отражается на забалансовом счете в учете заказчика (таблица 15).

Таблица 15 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете расходов на создание ОИС, права на который принадлежат исполнителю

Дебет	Кредит	Содержание операции
97	60	Отражена задолженность по оплате выполненных работ
19	60	Отражена сумма НДС, предъявленная исполнителем
68	19	Принят к вычету НДС, предъявленный исполнителем
60	51	Перечислена оплата исполнителю
012		Принят на забалансовый учет права на использование ОИС на основании безвозмездной простой (неисключительной) лицензии
26	97	Списана часть расходов на создание ОИС (ежемесячно)

11 Особенности бухгалтерского учета при распоряжении исключительными правами на объекты интеллектуальной собственности

11.1 Бухгалтерский учет при заключении договоров отчуждения и лицензионных договоров

11.1.1 Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с передачей (получением) исключительного права на объект интеллектуальной собственности, осуществляется на основании договоров отчуждения (таблица 16).

11.1.2 Доходы и расходы, связанные с отчуждением исключительного права, признаются прочими доходами и прочими расходами организации-правообладателя на дату перехода исключительного права к приобретателю. Если отчуждение исключительного права подлежит государственной регистрации, то доход от реализации исключительного права признается на дату государственной регистрации перехода исключительного права ([7], разделы 35, 36; [10], разделы 7, 10, 16, 12; [15], 11, 19).

11.1.3 Доход, связанный с отчуждением исключительного права, уменьшается на остаточную стоимость выбывающего нематериального актива, а также на сумму уплаченной пошлины за государственную регистрацию перехода исключительного права (если расходы по ее уплате в соответствии с договором несет правообладатель).

11.1.4 При отчуждении исключительного права на использование служебного РИД работнику — автору служебного РИД выплачивается вознаграждение [15].

Таблица 16 — Рекомендации по отражению в учете правообладателя отчуждения исключительного права

Дебет	Кредит	Содержание операции
76 (62)	91-1	Признан прочий доход от отчуждения исключительного права
91-2	68	Начислен НДС при передаче исключительного права (в отношении исключительных прав на ОИС, передача которых не освобождена от налога в соответствии с ([3], статья 149)
05	04	Списана сумма накопленной амортизации по выбывающему нематериальному активу

Окончание таблицы 16

Дебет	Кредит	Содержание операции
91-2	04	Списана остаточная стоимость выбывающего нематериального актива
91-2	76 (68)	Отнесена на расходы сумма пошлины за государственную регистрацию перехода исключительного права
При отчуждении исключительного права на использование служебного РИД		
91-2	70	Отражено вознаграждение при предоставлении исключительного права на служебный РИД
91-2	69	Начислены взносы на обязательное социальное страхование
70	68	Удержан налог на доходы физических лиц
70	50 (51)	Выплачено вознаграждение работнику

11.1.5 Приобретенное исключительное право на ОИС принимается к бухгалтерскому учету у организации-приобретателя в качестве нематериального актива по фактической (первоначальной) стоимости с учетом суммы уплаченной пошлины за государственную регистрацию перехода исключительного права (если такая регистрация обязательна и расходы по ее уплате в соответствии с договором несет приобретатель) (таблица 17).

11.1.6 По нематериальным активам с определенным сроком полезного использования приобретателем производится начисление амортизации [7, пункт 23]. Суммы начисленной амортизации признаются расходом по обычным видам деятельности текущего отчетного периода ([7], пункт 33; [15], пункты 5, 16).

Таблица 17 — Рекомендации по отражению в учете приобретателя получения исключительного права на ОИС

Дебет	Кредит	Содержание операции
76 (68)	51	Уплачена пошлина за государственную регистрацию перехода исключительного права по договору об отчуждении исключительного права (при необходимости обязательной регистрации)
08-5	60 (76-пр)	Отражена задолженность перед правообладателем при приобретении нематериального актива
19		Учтена предъявленная правообладателем сумма НДС (при передаче прав на ОИС, в отношении которых не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с ([3] статья 149)
08-5	76 (68)	Расходы в виде пошлины включены в фактическую (первоначальную) стоимость нематериального актива
04	08-5	Принят к учету нематериальный актив
Ежемесячно с месяца, следующего за месяцем принятия к учету нематериального актива		
20 (44 и др.)	05	Начислена амортизация

11.1.7 Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с предоставлением (получением) права использования ОИС, осуществляется на основании лицензионных договоров.

11.1.8 Нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара). Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром) ([7], пункт 38) (таблица 18).

11.1.9 Доходы, связанные с предоставлением правообладателем (лицензиаром) в пользование нематериального актива, признаются доходами от обычных видов деятельности или прочими доходами.

11.1.10 При предоставлении права использования служебного РИД работнику — автору служебного РИД выплачивается вознаграждение [15].

Таблица 18 — Рекомендации по отражению в учете лицензиара предоставления права использования ОИС

Дебет	Кредит	Содержание операции
20 (91-2)	76 (68)	Начислена пошлина за регистрацию предоставления права использования результатов интеллектуальной деятельности (при необходимости обязательной регистрации)
76	90-1 (91-1)	Признан доход в виде лицензионного платежа
90-3 (91-2)	68	Начислен НДС (при предоставлении прав на использование ОИС, в отношении которых не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с ([3], статья 149)
51	76	Получен лицензионный платеж
20 (91-2)	05	Начислена амортизация по нематериальному активу
При предоставлении права использования служебного РИД		
91-2	70	Отражено вознаграждение за использование служебного РИД
91-2	69	Начислены взносы на обязательное социальное страхование
70	68	Удержан налог на доходы физических лиц
70	50 (51)	Выплачено вознаграждение работнику

11.1.11 Исключительные права на использование ОИС (объекты НМА), предоставленные лицензиату, учитываются лицензиатом на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

При этом платежи за предоставленное право использования ОИС, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются лицензиатом в расходы отчетного периода.

Платежи за предоставленное право использования ОИС, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете лицензиата как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора ([7], пункт 39).

Рекомендации по отражению в учете лицензиата получения права использования ОИС представлены в таблице 19.

Таблица 19 — Рекомендации по отражению в учете лицензиата права на использование ОИС

Дебет	Кредит	Содержание операции
012		Принято на забалансовый счет исключительное право на использование ОИС по лицензионному договору исключительной/неисключительной лицензии (нужное подчеркнуть)
20 (44)	76 (68)	Начислена пошлина за регистрацию предоставления права использования ОИС (при необходимости обязательной регистрации)
При установлении периодических платежей за предоставленное право использования ОИС		
20 (44)	76	Признан расход в виде лицензионного платежа
19	76	Учтена предъявленная лицензиаром сумма НДС (при предоставлении прав на использование РИД, в отношении которых не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с ([3], статья 149))
76	51	Перечислен лицензионный платеж

Окончание таблицы 19

Дебет	Кредит	Содержание операции
При установлении фиксированного разового платежа		
76	51	Перечислен разовый лицензионный платеж
97	76	Разовый лицензионный платеж признан в составе расходов будущих периодов
19	76	Учтена предъявленная лицензиаром сумма НДС (при предоставлении прав на использование ОИС, в отношении которых не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с ([3], статья 149))
20 (44)	97	Часть разового лицензионного платежа признана в составе расходов текущего месяца (ежемесячно в течение срока действия договора)

11.2 Бухгалтерский учет при предоставлении прав на объекты интеллектуальной собственности в залог

11.2.1 Нематериальные активы при заключении договора залога не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у залогодателя. При этом стоимость заложенных исключительных прав подлежит отражению залогодателем на забалансовом счете в оценке, согласованной сторонами договора.

11.2.2 Договор залога исключительного права подлежит регистрации в случае, когда ОИС и сделки с правами на них подлежат государственной регистрации. Основанием для государственной регистрации залога исключительного права является заявление. В этом случае моментом перехода исключительных прав в режим заложенного имущества признается момент регистрации залога права. Расходы на государственную регистрацию залога подлежат включению в прочие расходы.

11.2.3 Прекращение договора залога подлежит отражению в аналитическом учете, организованном к синтетическому счету, на котором учитываются нематериальные активы, а также на забалансовом счете.

11.2.4 При погашении обязательства за счет заложенных нематериальных активов в бухгалтерском учете залогодателя реализация предмета залога подлежит отражению в составе прочих доходов. При этом доход уменьшается на остаточную стоимость выбывающего нематериального актива, а также на суммы расходов, связанных с отчуждением предмета залога.

Рекомендации по отражению в учете операций по передаче исключительных прав в залог представлены в таблице 20.

Таблица 20 — Рекомендации по отражению в учете операций по передаче исключительных прав в залог

Операция	Отражение в учете		
	Дебет	Кредит	Содержание операции
Передача исключительного права на ОИС в залог	04-2	04-1	Отражена передача/предоставление прав на ОИС (НМА) в залог
	009	—	Отражена согласованная сторонами стоимость заложенных прав на ОИС (НМА)
Государственная регистрация залога исключительного права на ОИС	91-2	68	Отражена в составе прочих расходов сумма государственной пошлины за государственную регистрацию договора о залоге исключительного права на ОИС (при необходимости обязательной регистрации)
Прекращение договора и возврат предмета залога	04-1	04-2	Отражено прекращение договора залога
	—	009	Отражена согласованная сторонами стоимость заложенных прав на ОИС (НМА)
Реализация заложенного права	76 (62)	91-1	Отражен доход от реализации предмета залога
	05	04	Списана сумма накопленной амортизации по выбывающему нематериальному активу

Окончание таблицы 20

Операция	Отражение в учете		
	Дебет	Кредит	Содержание операции
Реализация заложенного права	(91-2)	04	Списана остаточная стоимость реализованного заложенного права на ОИС
	91-2	68	Начислен НДС при реализации предмета залога (в отношении прав на ОИС, по которым не предусмотрено освобождение от налога в соответствии с ([3], статья 149))
	91-2	76	Отражены расходы, связанные с реализацией предмета залога
	60	76 (62)	Отражено погашение задолженности перед залогодержателем
		009	Списана с забалансового учета согласованная стоимость предмета залога
	51	76 (62)	Причитающаяся залогодателю сумма зачислена на его расчетный счет

11.3 Бухгалтерский учет при внесении интеллектуальной собственности в уставный капитал хозяйственного общества

11.3.1 Организация-правообладатель может распоряжаться исключительным правом на ОИС, в том числе передать это исключительное право в качестве имущественного взноса в уставный капитал хозяйственного общества (далее УК ХО) на основании решения и заключения соглашения об оплате акций /доли в УК ХО путем имущественного взноса при внесении исключительных прав на РИД в УК ХО. Исключительное право на ОИС вносится в уставный капитал путем заключения договора о его отчуждении. В случае необходимости обязательной регистрации ([1], статья 1232), правообладатель подготавливает и направляет документы о регистрации перехода исключительных прав на РИД в Роспатент. В этом случае переход права действителен с момента его государственной регистрации.

Выбытие активов в качестве имущественного взноса/вклада в уставный капитал не уменьшает экономических выгод организации, следовательно, расходом организации не признается ([16], пункты 2, 3).

11.3.2 Стоимость нематериального актива, который выбывает в связи с передачей в качестве вклада в уставный капитал, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Одновременно со списанием стоимости нематериального актива подлежит списанию сумма амортизации по этому нематериальному активу ([7], пункты 34, 32).

11.3.3 Внесение интеллектуальной собственности в уставный капитал хозяйственного общества признается финансовым вложением ([17], пункты 2, 3). Финансовое вложение принимается к учету по первоначальной стоимости, равной стоимости переданных организацией активов, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов ([17], пункт 14).

Под ценой, по которой в сравнимых обстоятельствах организация определяет стоимость аналогичных активов при внесении интеллектуальной собственности в уставный капитал, может пониматься цена из имеющегося заключения независимого оценщика [18].

Разница между стоимостью переданного НМА, определенной независимым оценщиком, и балансовой стоимостью этого НМА признается прочим доходом или расходом (таблица 21).

Таблица 21 — Рекомендации по отражению в учете операций по внесению интеллектуальной собственности в уставный капитал хозяйственного общества

Дебет	Кредит	Содержание операции
58-1	76	Приобретенная доля в уставном капитале принята к учету в составе финансовых вложений
05	04	Списана сумма начисленной амортизации по выбывающему НМА
76	04	Списана остаточная стоимость НМА, переданного в оплату доли

Окончание таблицы 21

Дебет	Кредит	Содержание операции
19	68	Восстановлен НДС, раннее принятый к вычету, в размере суммы, пропорциональной остаточной стоимости переданных НМА без учета переоценки ([3], статья 170)
76	19	Сумма восстановленного НДС отнесена на расчеты по передаче НМА
76 (91-2)	91-1 (76)	Признан прочий доход (расход) в виде разницы между стоимостью переданного НМА, определенной независимым оценщиком, и балансовой стоимостью этого НМА
68 (99)	99 (68)	Отражен постоянный налоговый актив (или постоянное налоговое обязательство) по причине отсутствия прочего дохода (расхода) для целей налогообложения

11.4 Бухгалтерский учет при предоставлении интеллектуальной собственности в аренду

11.4.1 Предоставление исключительных прав на использование ОИС в аренду может осуществляться на основе соответствующего договора аренды права на использование ОИС [10,19], либо на основании договора лизинга в отношении исключительных прав на ОИС в составе имущественного комплекса предприятия ([1], статьи 132, 666; [20]), а за рубежом — на основании договора лизинга интеллектуальной собственности (Leasing of the Intellectual Property).

11.4.2 НМА, предоставленные правообладателем в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя.

Начисление амортизации по НМА, предоставленным в пользование, проводится правообладателем ([7], пункт 38).

11.4.3 Доходы, связанные с предоставленными правообладателем в пользование НМА, признаются доходами от обычных видов деятельности или прочими доходами.

11.4.4 НМА, полученные в пользование, учитываются пользователем на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

При этом соответствующие платежи за предоставленное право использования РИД, проводимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются пользователем (лицензиатом) в расходы отчетного периода.

Платежи за предоставленное право использования РИД, проводимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете пользователя как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора ([7], пункт 39).

12 Особенности распоряжения нематериальными активами при реорганизации и списании

12.1 Передача нематериальных активов организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации

12.1.1 При реорганизации организации исключительные права на ОИС переходят в бездоговорном порядке ее правопреемнику (правопреемникам) на основании закона [1, статья 1241].

12.1.2 Для определения перечня НМА и прав на ОИС, которые перейдут в порядке правопреемства, при любых формах реорганизации проводится сплошная обязательная инвентаризация.

В процессе инвентаризации проверяются правоустанавливающие документы, определяющие правообладание ОИС и НМА и права на использование, а также могут быть выявлены ранее неучтенные ОИС.

Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете выявленных при инвентаризации прав на ОИС (НМА), не учтенных ранее на счетах бухгалтерского учета представлены в таблице 22.

Таблица 22 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете выявленных при инвентаризации прав на ОИС (НМА), не учтенных на счетах бухгалтерского учета

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки, если при отражении излишков нематериальных активов организация применяет счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»		
08-5	91-1	Отражены излишки нематериальных активов по рыночным ценам на финансовом результате (прочих доходах) организации. Установлен срок полезного использования нематериального актива
04	08-5	Исключительное право на ОИС включено в состав НМА организации
Бухгалтерские проводки, если при отражении излишков нематериальных активов организация не применяет счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»		
04	91-1	Отражена стоимость излишков нематериальных активов, выявленных при инвентаризации в составе прочих доходов организации. Излишки НМА, выявленные при инвентаризации, приняты к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Установлен срок полезного использования НМА

12.1.3 При реорганизации в форме преобразования права и обязанности переходят в порядке правопреемства ([1], статья 58) и передаточный акт на передачу НМА не составляется.

12.1.4 При реорганизации в форме преобразования оценка активов в бухгалтерском учете не изменяется. Стоимость НМА отражается в инвентаризационных описях в той оценке, которая была сформирована в бухгалтерском учете на момент инвентаризации. Начисление амортизации по нематериальным активам продолжается, исходя из срока полезного использования, который установлен организацией-предшественником ([21], пункт 45).

12.1.5 При проведении реорганизации в форме разделения активы и обязательства разделяемой организации переходят вновь созданным юридическим лицам по передаточному акту. Датой реорганизации является дата государственной регистрации вновь возникших юридических лиц ([1], статья 57).

Передаточный акт формируется после проведения инвентаризации ОИС и НМА в пределах срока проведения реорганизации. Сроки проведения инвентаризации и составления передаточного акта определяются учредителями ([21], пункт 3); ([22], пункт 27).

12.1.6 Передача НМА по передаточному акту не является ни продажей, ни безвозмездной передачей ([21], пункт 11).

12.1.7 В решении о разделении определяется способ оценки передаваемых НМА (по остаточной, или по текущей рыночной стоимости) ([21], пункт 7). НМА оцениваются выбранным способом, оценка отражается в договоре о разделении и в передаточном акте. Эта стоимость должна совпадать с данными из инвентаризационных описей и актов ([21], пункт 7). На основании передаточного акта формируются показатели вступительного баланса создаваемых юридических лиц.

12.1.8 Амортизация НМА начисляется с первого числа месяца, который следует за месяцем, когда вновь созданное юридическое лицо зарегистрировано в ЕГРЮЛ. При этом срок полезного использования объекта и способ начисления амортизации определяют вновь созданные в результате реорганизации лица независимо от способа амортизации, который ранее применяло разделившееся юридическое лицо ([21], пункт 14).

12.1.9 При реорганизации в форме слияния возникает новая организация, которой передают все права и обязанности двух или нескольких юридических лиц. Так как при слиянии все права и обязанности реорганизуемых лиц переходят к конкретному лицу — создаваемой организации, передаточный акт на передачу НМА может не составляться. Переход прав и обязанностей от реорганизованных организаций к созданной, независимо от составления передаточного акта, подтверждают свидетельство о государственной регистрации созданного лица с приложением листа записи ЕГРЮЛ; документы реорганизованных лиц, определяющие их права и обязанности ([1], статья 58, [23], пункт 26). Правила проведения инвентаризации и начисления амортизации аналогичны реорганизации в форме разделения.

12.1.10 При проведении реорганизации в форме выделения организация-предшественник передает вновь созданной организации часть своих активов и обязательств. Перед тем как определить перечень НМА, которые будут переданы выделившемуся юридическому лицу, проводят инвентаризацию.

Сроки проведения инвентаризации определяют учредители в решении о реорганизации ([21], пункт 3, [22], пункт 27).

12.1.11 НМА, которые остаются у реорганизуемой организации, отражаются в инвентаризационных описях в оценке, которая сформировалась в бухгалтерском учете на момент инвентаризации. НМА, которые передаются выделяемой организации, могут отражаться в инвентаризационных описях в оценке, отличающейся от сформированной в бухгалтерском учете к моменту проведения инвентаризации ([21], пункт 7). Способ оценки передаваемых НМА указывается в решении о выделении.

12.1.12 Передаваемые правопреемнику НМА отражают в передаточном акте в той оценке, которую определили учредители. Эта стоимость должна совпадать с данными из инвентаризационных описей, актов. Если НМА оценивают по остаточной стоимости, показатели должны соответствовать данным бухгалтерского учета ([21], пункт 7).

12.1.13 В бухгалтерском учете реорганизуемых организаций делают записи по соответствующему счету учета НМА (04), уменьшая его сальдо на стоимость переданного НМА и увеличивая — на стоимость полученных НМА, которые переходят по передаточному акту.

12.1.14 Амортизацию по нематериальным активам выделившееся юридическое лицо начисляет с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором внесена в ЕГРЮЛ запись о регистрации.

При этом срок полезного использования НМА и способ начисления амортизации новая организация определяет самостоятельно, независимо от ранее применяемого способа начисления амортизации у организации, из которой выделилась новая организация ([21], пункт 14).

12.1.15 При проведении реорганизации в форме присоединения одно или несколько обществ (присоединяемые лица) прекращают свою деятельность, а их права и обязанности переходят к другому, уже существующему обществу (основное лицо) ([21], статья 58). Основное лицо продолжает свою деятельность без изменения организационно-правовой формы, у него меняется величина активов и обязательств. После реорганизации основное лицо должно принять передаваемое ему имущество и составить вступительный баланс. НМА передаются после инвентаризации по передаточному акту. Порядок аналогичен порядку при реорганизации в форме выделения.

12.2 Передача нематериальных активов некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью

12.2.1 В бухгалтерском учете остаточная стоимость безвозмездно переданного НМА учитывается в составе расходов [12].

12.2.2 Остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией учитывается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов.

Рекомендации по отражению списания нематериальных активов для передачи безвозмездно в бухгалтерском учете передающей организации представлены в таблице 23. Рекомендации по отражению поступления объектов нематериальных активов для производственных (непроизводственных) целей, полученных безвозмездно в бухгалтерском учете принимающей организации, представлено в таблице 24.

Таблица 23 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете передающей организации списания нематериальных активов для передачи безвозмездно

Дебет	Кредит	Содержание операции
05	04	Уменьшена балансовая стоимость переданного безвозмездно объекта НМА на сумму накопленной амортизации
91-2	04	Списана остаточная стоимость переданного безвозмездно объекта НМА на прочие расходы организации
91-2	68 субсчет «Расчеты по НДС»	Восстановлен НДС, раннее принятый к вычету при приобретении НМА, в размере суммы, пропорциональной остаточной стоимости переданных НМА без учета переоценки ([3], статья 170) (за исключением операций, предусмотренных ([3], статья 146)

Таблица 24 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете принимающей организации поступления НМА для производственных (непроизводственных) целей, полученных безвозмездно

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки в момент начисления задолженности дарителя, если при приеме-передаче нематериальных активов организация применяет счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»		
76	98-2	Отражена (начислена) задолженность дарителя на рыночную стоимость НМА в момент подписания договора дарения или иного безвозмездного договора. Безвозмездное получение НМА отражено в качестве доходов будущих периодов. В развитие субсчета 98-2 «Безвозмездные поступления» могут быть открыты дополнительные субсчета по видам материальных ценностей, полученных безвозмездно, в частности 98-2-2 «Безвозмездные поступления нематериальных активов»
Бухгалтерские проводки в момент принятия нематериальных активов к учету, если при приеме-передаче НМА организация применяет счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»		
08-5	76	Отражена (начислена) рыночная стоимость НМА
04	08-5	Начислена фактическая (первоначальная) стоимость НМА
Бухгалтерские проводки, если при приеме-передаче НМА организация не применяет счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»		
08-5	98-2	Отражена (начислена) рыночная стоимость НМА в качестве доходов будущих периодов
04	08-5	Начислена фактическая (первоначальная) стоимость НМА
Бухгалтерские проводки при списании безвозмездно полученных НМА, как доходов будущих периодов, на финансовые результаты организации, в прочие доходы, по мере начисления амортизации		
98-2	91-1	Списана начисленная амортизация безвозмездно полученных объектов НМА на финансовые результаты организации в качестве прочего дохода
Бухгалтерские проводки при выбытии недоамортизированного НМА (продаже, списании и др.), полученного организацией на безвозмездной основе		
98-2	91-1	Списана остаточная стоимость безвозмездно полученного объекта НМА на финансовые результаты организации в качестве прочего дохода

12.3 Списание нематериальных активов

12.3.1 Полное списание стоимости нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем (выбытие нематериального актива с бухгалтерского учета) происходит в случае:

- прекращения срока действия исключительного (имущественного) 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, в 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.

Нематериальные активы, права на которые досрочно прекращены по причине неуплаты в установленный срок обязательных платежей, в том числе патентной пошлины за поддержание патента в силе, подлежат списанию ([1], статья 1399; [7] пункт 3). До истечения срока, установленного для восстановления действия патента ([1], статья 1400), нематериальный актив отражается за балансом.

Нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

12.3.2 При 100%-ном износе списанию подлежат только те объекты НМА, которые не подлежат использованию или использование которых экономически нецелесообразно, при условии, если они не могут быть в установленном порядке реализованы.

12.3.3 Для определения непригодности объектов НМА к дальнейшему использованию и невозможности или неэффективности их использования, а также для оформления необходимой документации на списание приказом руководителя создается комиссия, которая:

а) производит непосредственный осмотр объекта, права на которые подлежат списанию, используя при этом необходимую техническую документацию и данные бухгалтерского учета, и устанавливает непригодность его к дальнейшему использованию;

б) устанавливает конкретные причины списания объекта;

в) составляет акты о списании объектов НМА.

12.3.4 Списание оформляется приказом, в котором обосновываются причины выбытия НМА. Остаточная стоимость ликвидированного объекта учитывается в расходах единовременно на дату подписания акта о списании [24], [25], [26].

12.3.5 Недоамортизированная стоимость выбывающих НМА подлежит списанию с бухгалтерского учета организации ([7], пункт 34). Одновременно со списанием стоимости НМА подлежит списанию сумма накопленных по ним амортизационных отчислений (таблица 25).

Таблица 25 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете списания (ликвидации) с баланса НМА

Дебет	Кредит	Содержание операции
05	04	Уменьшена балансовая стоимость выбывшего объекта НМА на сумму накопленной амортизации
91-2	04	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта НМА на прочие расходы организации

Рекомендации по учету списания с баланса НМА в отдельных случаях представлены в таблицах 26, 27, 28, 29.

Таблица 26 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете списания (ликвидации) с баланса недоамортизированного НМА, полученного организацией на безвозмездной основе, вследствие морального износа

Дебет	Кредит	Содержание операции
05	04	На сумму накопленной амортизации уменьшена фактическая (первоначальная) стоимость выбывшего НМА, полученного от учредителя безвозмездно
91-2	04	Отражен прочий расход от выбытия НМА в размере его остаточной стоимости и одновременно
98-2	91-1	Остаточная стоимость включена в состав прочих доходов

Таблица 27 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете списания (ликвидации) с баланса НМА по истечении срока полезного использования

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при ежемесячном начислении амортизации		
20, 26, 44 и др.	05	Отражена сумма амортизации объекта НМА

Окончание таблицы 27

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при списании НМА с учета по моменту начисления 100%-ной амортизации в связи с нецелесообразностью его дальнейшего использования		
05	04	Списан полностью самортизированный НМА в связи с окончанием срока его полезного использования
91-2	10, 70, 69 и др.	Отражены затраты (расходы), связанные со списанием НМА в составе прочих расходов организации

Таблица 28 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете списания недостачи НМА

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при списании (ликвидации) с баланса недостающих НМА		
05	04	Уменьшена балансовая стоимость выбывшего объекта НМА на сумму накопленной амортизации
94	04	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта НМА
91-2	94	Возмещена (списана) выявленная недостача объекта НМА (остаточная стоимость) за счет прочих расходов организации
Бухгалтерские проводки при восстановлении суммы НДС по недостающим НМА		
94	68 субсчет «Расчеты по НДС»	Восстановлен НДС в сумме пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости выбывшего объекта НМА. Сумма НДС по недостающему НМА отражена на счете недостач и потерь от порчи ценностей Или
19-2	68 субсчет «Расчеты по НДС»	Восстановлен НДС в сумме пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости выбывшего объекта НМА
94	19-2	Сумма НДС по недостающему НМА отражена на счете недостач и потерь от порчи ценностей
91-2	94	Сумма НДС по недостающим НМА погашена за счет прочих расходов организации

Таблица 29 — Рекомендации по отражению в бухгалтерском учете списания НМА по чрезвычайным обстоятельствам

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при списании (ликвидации) с баланса недостающих НМА по чрезвычайным обстоятельствам		
05	04	Уменьшена балансовая стоимость выбывшего объекта НМА на сумму накопленной амортизации
91-2	04	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта НМА на прочие расходы организации

Окончание таблицы 29

Дебет	Кредит	Содержание операции
Бухгалтерские проводки при восстановлении суммы НДС по списанным НМА в случае их недостачи или порчи по чрезвычайным обстоятельствам		
91-2	68 субсчет «Расчеты по НДС»	Восстановлен НДС в сумме пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости выбывшего объекта НМА. Сумма НДС по недостающему НМА отражена в составе прочих расходов организации Или
19-2	68 субсчет «Расчеты по НДС»	Восстановлен НДС в сумме пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости выбывшего объекта НМА
91-2	19-2	Сумма НДС по недостающему НМА отражена в составе прочих расходов организации

Библиография

[1] Гражданский кодекс Российской Федерации

[2] Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»

[3] Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ

[4] Федеральный закон от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»

[5] Федеральный закон от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)»

[6] Приказ Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету»

[7] Приказ Минфина России от 27 декабря 2007 г. № 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)»

[8] Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н)

[9] Инструкция по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений (утверждена Приказом Минфина России от 1 декабря 2010 г. № 157н)

[10] Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)»

[11] Приказ Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 115н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02)»

[12] Приказ Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»

[13] Приказ Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02)»

[14] Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ

[15] Постановление Правительства Российской Федерации от 4 июня 2014 г. №512 «Об утверждении Правил выплаты вознаграждения за служебные изобретения, служебные полезные модели, служебные промышленные образцы»

[16] Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99)»

[17] Приказ Минфина России от 10 декабря 2002 г. № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02)»

[18] Толкование Р101 «Первоначальная оценка финансовых вложений, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами» (Принято Комитетом по толкованиям 25 февраля 2010 г., утверждено в итоговой редакции 11 мая 2010 г.)

[19] Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16 «Аренда» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 11 июля 2016 г. № 111н)

[20] Федеральный закон от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)»

[21] Приказ Минфина России от 20 мая 2003 г. № 44н «Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций»

[22] Приказ Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»

[23] Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23 июня 2015 г. № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации»

[24] Письмо Минфина России от 11 сентября 2009 г. № 03-05-05-01/55

[25] Письмо Минфина России от 9 июля 2009 г. № 03-03-06/1/454

[26] Письмо Минфина России от 21 июля 2010 г. № 03-03-06/1/480

[27] Приказ Минфина России от 16 октября 2000 г. № 92н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000)»

УДК 347.2:657.2:006.354 ОКС 03.140

Ключевые слова: интеллектуальная собственность, стандарты, бухгалтерский учет, нематериальные активы

БЗ 8—2019/120

Редактор *Н.А. Аргунова*
Технический редактор *В.Н. Прусакова*
Корректор *Е.Ю. Митрофанова*
Компьютерная верстка *Л.А. Круговой*

Сдано в набор 16.10.2019. Подписано в печать 29.10.2019. Формат 60×84 1/8. Гарнитура Ариал.
Усл. печ. л. 5,58. Уч.-изд. л. 5,05.
Подготовлено на основе электронной версии, предоставленной разработчиком стандарта

Создано в единичном исполнении во ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ» для комплектования Федерального информационного фонда стандартов, 117418 Москва, Нахимовский пр-т, д. 31, к. 2.

gost.e-ecolog.ru gost.e-ecolog.ru

gost.e-ecolog.ru