

ТЕМА 6. ВВЕДЕНИЕ ОБЪЕКТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ В ГРАЖДАНСКИЙ ОБОРОТ

6.1 *Учет и налогообложение объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов организации*

6.2 *Основные условия и способы введения объектов интеллектуальной собственности в гражданский оборот*

6.3 *Методы оценки стоимости объектов интеллектуальной собственности*

Ключевые слова: учет объектов интеллектуальной собственности, охранные документы, использование объектов промышленной собственности, использование товарного знака, лицензионный договор, договор уступки прав, методы оценки объектов интеллектуальной собственности

6.1 Учет и налогообложение объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов организации

Согласно приводимым в различных литературных источниках данным, в развитых странах мира от 60 до 85 процентов прироста валового внутреннего продукта обеспечивается за счет внедрения инноваций. Объекты интеллектуальной собственности имеют значительный удельный вес в инновациях в научно-технической сфере, которые формируют наукоемкий сектор экономики промышленно развитых стран мира.

Для предприятий Республики Беларусь управление интеллектуальной собственностью на современном этапе неразрывно связано с управлением инновационными процессами, со стратегическим и инновационным менеджментом. Предприятия, обладающие правами на объекты интеллектуальной собственности, за счет создания и эффективного практического использования объект интеллектуальной собственности на основе авторского и патентного права могут добиваться конкретной экономической выгоды и конкурентных преимуществ в продвижении своей продукции (товаров, услуг) на рынке.

Для повышения инвестиционной активности **права на объекты интеллектуальной собственности**, а также созданные и используемые в процессе производства на самом предприятии объекты интеллектуальной собственности необходимо прежде всего поставить на бухгалтерский учет. При этом следует руководствоваться законодательными и нормативными актами Республики Беларусь [5, 12 и др.]. С их перечнем можно ознакомиться на сайте Национального центра интеллектуальной собственности Республики Беларусь.

Созданный предприятием или приобретенный *(введенный в гражданский оборот другим способом, а также оцененный по одному из методов, рассмотренных в этой же главе)* объект интеллектуальной собственности для целей бухгалтерского учета признается **нематериальным активом**. Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по

первоначальной стоимости. При этом бухгалтерские стандарты не устанавливают стоимостных ограничений при принятии объекта ИС как нематериального актива на бухгалтерский учет. Основной учетной единицей в составе нематериальных активов является инвентарный объект ИС, которому в момент принятия к бухгалтерскому учету присваивается инвентарный номер и заполняется инвентарная карточка для обеспечения контроля за их движением.

Однако включение объекта интеллектуальной собственности в состав нематериальных активов возможно только после получения исключительных прав, основанных на правоустанавливающих документах, а именно: при получении свидетельств, патентов и заключении договоров. При этом по бухгалтерскому учету объекты интеллектуальной собственности, на которые получены охранные документы, учитываются в течение срока действия этих документов, либо в течение срока, установленного при проведении оценки стоимости объекта экспертным путем в случае, если получение охранного документа не планировалось.

Основанием для первоначального принятия объектов интеллектуальной собственности на баланс предприятия в составе нематериальных активов и для последующего их использования в гражданском обороте являются первичные учетные документы (акт о внедрении изобретения, патент, свидетельство, лицензия или договор уступки патента и т.д.).

Поскольку объекты интеллектуальной собственности (как и другие объекты нематериальных активов и виды имущества) связаны с операциями поступления, использования и выбытия, то любое их движение следует оформлять бухгалтерскими проводками. Формы первичной учетной документации нормативными документами не предусмотрены, поэтому для учета движения и выбытия объектов интеллектуальной собственности как нематериальных активов организация должна самостоятельно их разработать и оформить использование в приказе об учетной политике. Списание объектов ИС и снятие с бухгалтерского учета осуществляется по окончании срока их полезного использования (полной амортизации), в результате их морального износа или продажи и оформляется актом выбытия или списания. Объекты интеллектуальной собственности, на использование которых заключены лицензионные договоры, снятию с бухгалтерского учета не подлежат.

Нормативными документами для учета объектов интеллектуальной собственности являются «Инструкция об особенностях проведения инвентаризации, оценки и постановки на бухгалтерский учет объектов интеллектуальной собственности» и «Методические рекомендации по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» [12].

Следует отметить, что выше речь шла практически об учете объектов промышленной собственности. Бухгалтерский учет авторских прав имеет некоторые свои особенности. В состав нематериальных активов организации возможно включение только документально подтвержденных исключительных

прав автора на результаты интеллектуальной деятельности (например, на литературное произведение), созданные в процессе выполнения работником организации служебного задания или полученные по авторскому договору заказа. На основании трудового договора или договора заказа и акта приемки выполненных работ, которые являются документами, подтверждающими исключительные права организации на результаты интеллектуальной деятельности, эти права признаются нематериальными активами и подлежат бухгалтерскому учету и оценке.

Налогообложение объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов предприятия или организации регулируется действующим законодательством и имеет свои особенности в сравнении с налогообложением других материальных объектов. Бухгалтерский и налоговый учет объектов ИС повышают инвестиционную привлекательность предприятия за счет снижения налога на прибыль благодаря уменьшению налогооблагаемой базы на величину включаемых в себестоимость продукции затрат на создание и освоение объектов ИС, что позволяет эффективно использовать интеллектуальный капитал.

В Республике Беларусь на протяжении последних лет для субъектов хозяйствования создаются льготные условия в целях постановки на учет и эффективного использования объектов интеллектуальной собственности. Указом Главы государства от 31.08.2000 №479 «О государственном стимулировании использования объектов интеллектуальной собственности» предусматривалось проведение инвентаризации и постановки на бухгалтерский учет в течение двух лет компьютерных программ и 5 видов объектов промышленной собственности – изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений и товарных знаков. Обороты по предоставлению прав на использование ОИС (роялти и паушальные платежи) в нашей стране освобождались от налогообложения на добавленную стоимость и прибыль согласно нормативных документов, утвержденных во исполнение вышеназванного Указа.

В целях налогового учета (налогообложения прибыли) **нематериальные активы в виде авторских прав** должны быть признаны приобретенными, созданными налогоплательщиком как результат интеллектуальной деятельности (исключительные права) или используемыми при производстве продукции (работ или услуг) в течение длительного срока (более 12 месяцев). При этом существенным моментом является наличие правоустанавливающих документов, подтверждающих существование самого объекта ИС как нематериального актива и исключительного права налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства и другие охранные документы, а также договоры уступки или приобретения патента или товарного знака).

Как известно, автор может передать право временного использования соответствующего объекта ИС на основании лицензионного авторского договора. Так как лицензионный договор относится к договорам гражданско-правового характера, то получаемый автором в форме роялти авторский гонорар

относится к доходам от разовых выплат и облагается индивидуальным подоходным налогом по действующим в Республике Беларусь ставкам. При учете, оценке и налогообложении следует учитывать, что в мировой практике для оплаты авторских гонораров используются два вида оплаты: первоначальный взнос в сумме, зафиксированной в договоре, сразу же после его заключения в оговоренный срок (паушальный платеж), или периодические отчисления в установленном размере в процентах от суммы оборота использования объектов интеллектуальной собственности (роялти). Исходя из этого, паушальный платеж принимается за базовую величину для определения первоначальной стоимости объектов ИС при их оценке в составе нематериальных активов, а роялти – в качестве текущего платежа за право использования объектов ИС.

В решении проблемы эффективного использования объектов ИС и защиты владельцев прав на них от «пиратства» (изготовления, использования и реализации контрафактной продукции – т.е. использования объектов ИС без разрешения правообладателя) актуальными являются **таможенные аспекты защиты интеллектуальной собственности**, которая является одним из приоритетов государственной политики Республики Беларусь. Необходимость обеспечения охраны интеллектуальной собственности на таможенной границе обусловлена негативными для государства экономическими последствиями торговли контрафактной продукцией, следствием чего является подрыв промышленного производства товаров (обуви, текстиля, продуктов питания, видеопродукции и др.) и не поступление налогов в бюджет.

Согласно действующего таможенного законодательства, установление нарушения прав объектов ИС, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь, возможно непосредственно при таможенном оформлении товаров практически во всех заявляемых таможенных режимах, а также с момента ввоза товаров на таможенную территорию страны. Развивается и международное сотрудничество с таможенными службами различных государств, правительственными и неправительственными организациями.

6.2 Основные условия и способы введения объектов интеллектуальной собственности в гражданский оборот

Процесс создания объектов интеллектуальной собственности - изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, товарных знаков и других - носит не только творческий характер. Он связан с экономической отдачей от того или иного способа использования объектов интеллектуальной собственности, выражающейся в прибыли.

Поэтому до начала работы по созданию современных видов техники или технологии, товаров конкретного потребительского назначения главной задачей конструктора или изобретателя, а также менеджеров, связанных с конкретным производством, является целевое изучение покупательского спроса и цены на рынке на тот или иной объект промышленной собственности и его потенциальной конкурентоспособности. Такой подход позволяет определить возможности экономически эффективной реализации созданных в

результате интеллектуальной деятельности продуктов, способов, технологий или товаров.

Практическое использование объекта интеллектуальной собственности как результата интеллектуальной деятельности связано с его введением в гражданский оборот. При этом, исходя из наличия исключительных прав, объект интеллектуальной собственности является эффективным инструментом регулирования рыночных отношений и ведения конкурентной борьбы, достижения положительных результатов инновационной деятельности. Вследствие особой важности для формирования конкурентоспособной экономики и развития инновационной деятельности в условиях мирового финансового кризиса, проблемы коммерческого использования объектов интеллектуальной собственности постоянно находятся под контролем государства.

Способы введения в хозяйственный (гражданский) оборот объектов промышленной собственности, имеющих правовую охрану, могут планироваться изначально, в процессе их создания, или определяться и видоизменяться в процессе их использования. Порядок использования объектов промышленной собственности определен в Законе Республики Беларусь «О патентах на изобретения, полезные модели, промышленные образцы» и регулируется другими законодательными актами.

Для объекта промышленной собственности это будет наличие оригинала охранного документа. **Для объекта авторского права и смежных прав** - это могут быть любые документы, удостоверяющие наличие произведения и его правообладателя. **Для раскрытой информации** как информационной продукции - наличие изложенного в любой форме результата интеллектуальной деятельности с указанием его собственника.

В соответствии со ст. 36 Закона Республики Беларусь «О патентах на изобретения, полезные модели, промышленные образцы», **использованием изобретения, полезной модели, промышленного образца** признается введение в гражданский оборот продукта (изделия), изготовленного с применением запатентованного изобретения, а также способа, охраняемого патентом, запатентованных полезной модели или промышленного образца.

Продукт (изделие) признается изготовленным с применением запатентованных изобретения, полезной модели или промышленного образца при условии использования каждого признака изобретения или полезной модели, включенного в независимый пункт формулы, или признака, эквивалентного ему, а также если в изделии содержатся все существенные признаки запатентованного промышленного образца и оно зрительно не отличается от него.

Использованием товарного знака считается применение его на товарах, для которых товарный знак зарегистрирован, а также на их упаковке владельцем товарного знака или лицом, которому такое право предоставлено на основе лицензионного договора. Использованием может быть признано также применение товарного знака в рекламе, печатных изданиях, на

вывесках, при демонстрации экспонатов на выставках и ярмарках, проводимых в Республике Беларусь.

Соответствующими законами определен и регулируется порядок использования других объектов промышленной собственности.

В специальной литературе приводится широкий аспект типовых операций, связанных с введением объектов интеллектуальной собственности в гражданский оборот, начиная с их постановки на бухгалтерский учет. Среди них купля-продажа прав на объекты ИС по лицензионным договорам, купля-продажа с полной уступкой прав на объекты интеллектуальной собственности, внесение прав на объекты ИС в уставный капитал и раздел долей (имущества предприятия) в уставном фонде, акционирование, перераспределение прав собственников и слияние предприятий или ликвидация, безвозмездная передача прав на объекты интеллектуальной собственности и дарение этих прав, передача прав на объекты интеллектуальной собственности под залог для получения кредита, приватизация объектов интеллектуальной собственности с ограничением и без ограничения прав, страхование прав на объекты интеллектуальной собственности, компенсация нанесенного ущерба (государству, автору, патентообладателю прав на объект ИС), инвестирование капитала в предприятие, наследование прав на объекты интеллектуальной собственности и др.

Установление факта введения продукции в гражданский оборот основывается на действующем законодательстве. Так, введением в гражданский оборот продукта, содержащего запатентованный объект промышленной собственности, является передача его заказчику, заключение лицензионного договора, продажа в качестве товарной продукции, аренда, введение в эксплуатацию во внутрипроизводственном процессе.

При этом объект промышленной собственности считается использованным с даты подписания: актов сдачи-приемки продукта или введения в эксплуатацию продукта во внутрипроизводственном процессе; товарной накладной на заключение договора аренды; регистрации лицензионного договора в Национальный центр интеллектуальной собственности Республики Беларусь.

В деятельности субъектов рыночных отношений в Республике Беларусь, исходя из главной цели коммерческого использования объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов – получения прибыли, сложились следующие основные способы использования объектов интеллектуальной собственности в гражданском обороте:

- использование в собственном производстве;
- формирование уставного капитала юридического лица;
- уступка прав;
- передача прав на использование по лицензионным договорам.

Рассмотрим данные способы использования объектов интеллектуальной собственности в гражданском обороте.

Использование объектов интеллектуальной собственности в гражданском (хозяйственном) обороте в качестве активов и имущества предприятия

возможно только после документального оформления прав на результаты интеллектуальной деятельности в соответствии с действующим законодательством. Требуется обеспечить проведение работ по документальному оформлению, постановке на бухгалтерский учет и оформлению объектов и прав интеллектуальной собственности в качестве активов и имущества предприятия.

Факт создания и использования результата интеллектуальной деятельности в собственном производстве организация подтверждает путем создания комиссии с включением в нее работников инженерной, технологической и финансово-экономической служб. Заключение комиссии должно основываться на требованиях действующего законодательства, предъявляемых к изучаемому объекту интеллектуальной собственности. Основным итоговым документом работы комиссии, подтверждающим факт создания и использования ОИС, является **акт** общепринятой формы. Для материализации результата интеллектуальной деятельности в часть имущества предприятия или организации должна быть подтверждена возможность промышленного освоения объекта, использования его в собственном производстве или передачи права использования объекта путем заключения лицензионного договора. Одновременно определяется размер возможных доходов от использования объекта ИС в гражданском обороте.

Включение объектов и прав интеллектуальной собственности в гражданский оборот в составе активов и имущества предприятия и признание их объектами коммерческой реализации призвано повысить рентабельность производства, увеличить капитализацию предприятия и обеспечить надежную защиту прав и интересов предприятия.

Основными целями коммерческого использования объектов интеллектуальной собственности и управления ими в интересах предприятия являются повышение конкурентоспособности продукции и услуг предприятия за счет стимулирования процессов создания, правовой охраны и использования объектов интеллектуальной собственности, вовлечения в хозяйственный оборот результатов интеллектуальной деятельности в качестве имущества предприятия. Реализация таких целей обеспечивает продвижение на развивающийся рынок интеллектуальной собственности конкурентоспособной продукции с учетом финансовых возможностей и интересов предприятия и авторов.

Порядок и размер, механизм **формирования уставного капитала юридического лица** оговаривается в учредительных документах (учредительном договоре, уставе или положении), и уставный фонд является первоосновой начала предпринимательской деятельности. Уставный фонд любого субъекта хозяйствования включает в свой состав как материальные, так и нематериальные активы. Как отмечалось ранее, к нематериальным активам относятся и имущественные права на объекты интеллектуальной собственности, имеющие денежную оценку. Гражданским кодексом Республики Беларусь предусмотрено, что они могут являться вкладом в

уставный фонд юридического лица (хозяйственного товарищества или общества). При этом в качестве вклада в уставный фонд могут вноситься имущественные права как на объекты интеллектуальной собственности, охраняемые патентами и свидетельствами, так и на охраняемые в режиме коммерческой тайны секреты производства (ноу-хау), так и научно-техническая продукция.

Под внесением в уставный фонд юридического лица понимается передача имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности путем заключения договора в письменной форме (договора уступки, лицензионного или авторского договора – в зависимости от объема передаваемых прав), зарегистрированного в соответствии с действующим законодательством.

В уставный фонд предприятия могут быть включены права на объекты интеллектуальной собственности с указанием их стоимости в случае использования в хозяйственной деятельности юридического лица в качестве источника получения дохода. Среди таких прав – исключительное право правообладателя на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, товарный знак или знак обслуживания; исключительное право автора (правообладателя) на программы для ЭВМ и базы данных, топологии интегральных микросхем; исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, не имеющие охранных документов (нераскрытая информация, ноу-хау и др.).

При внесении объектов ИС и прав на них в уставный фонд вновь создаваемого предприятия как юридического лица права собственности на объекты интеллектуальной собственности переходят к этому предприятию, которое всеми видами собственности отвечает по своим обязательствам. Первоначальная стоимость объектов интеллектуальной собственности и прав на них, вносимых учредителями в виде вклада в уставный фонд предприятия, устанавливается в денежной оценке, согласованной учредителями при подписании договора о создании организации и утверждении устава.

Согласно действующего законодательства Республики Беларусь, правоустанавливающие и учредительные документы, а также оценка стоимости прав, вносимых в качестве вклада в уставный фонд, подвергаются в обязательном порядке экспертизе на достоверность, если эти права находятся в государственной собственности (или в собственности юридического лица, уставный фонд которого сформирован с долей государственного имущества, а его права на объекты интеллектуальной собственности вносятся в форме не денежного вклада в уставный фонд другого юридического лица).

В случае выхода одного из участников (правообладателя прав на объект интеллектуальной собственности) из состава учредителей предприятия действие договора может быть досрочно прекращено с изъятием ИС, ее сохранением или восстановлением доли вклада денежными средствами. Этот правообладатель может: уступить свои права, переданные предприятию по договору, остальным учредителям; передать безвозмездно предприятию или

с согласия высшего органа управления предприятием – уступить третьим лицам; полностью или частично изъять объект интеллектуальной собственности из состава уставного фонда и запретить их использование в деятельности предприятия и т.д.

Передача прав на использование объектов интеллектуальной собственности по лицензионным договорам и договорам уступки прав на них весьма подробно рассматривается в следующей теме.

6.3 Методы оценки стоимости объектов интеллектуальной собственности

Необходимость решения задачи стоимостной оценки объектов интеллектуальной собственности (изобретений, полезных моделей и промышленных образцов, товарных знаков и др.) возникает при их постановке на баланс предприятия или организации в качестве нематериальных активов, при формировании уставного фонда юридического лица, при продаже лицензий, связанных с передачей прав на использование объектов ИС, а также и незапатентованных изобретений (ноу-хау).

Исходя из названных и других задач, оценка стоимости исключительных и неисключительных прав на объект интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов предприятия является сложным и ключевым моментом управления объектами промышленной собственности. Интеллектуальная собственность может обладать высокой экономической стоимостью и являться одним из важнейших активов предприятия. Следует отметить, что экономическое понятие стоимости ИС есть рыночное выражение возможной выгоды, которую получает обладатель конкретного интеллектуального товара или услуги на момент оценки.

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19.03.1998 №435 «О порядке оценки и учета объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» (с изменениями и дополнениями) методическое обеспечение оценки и учета объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов возложено на ГУ «Национальный центр интеллектуальной собственности», а контроль достоверности – на министерства и другие республиканские органы государственного управления.

При оценке интеллектуальной собственности следует руководствоваться официальными «Методическими рекомендациями по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» [12]. Изложенные в них конкретные рекомендации по методам оценки объектов интеллектуальной собственности основываются на «Международных стандартах оценки МСО1-4».

Для оценки стоимости объектов интеллектуальной собственности при введении в гражданский оборот в Республике Беларусь на основе международного опыта используются три основных метода, основанных на существенно отличающихся принципах определения

стоимости. Отдать предпочтение какому-либо одному из них невозможно, так как их применение обусловлено конкретными обстоятельствами для индивидуального использования.

1. Для **затратного метода** характерна оценка стоимости объекта интеллектуальной собственности по уровню вложений в его создание. Рассматриваемый подход используется при определении стоимости объектов интеллектуальной собственности, созданных на предприятии или учреждении, и предусматривает определение суммы всех затрат на создание первичной стоимости объекта интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов.

Затратный метод можно использовать для целей постановки интеллектуальной собственности на баланс, проведении инвентаризации и др. Нормативной основой для оценки по данному методу является Положение о составе затрат по производству и реализации продукции работ, услуг, включаемых в себестоимость продукции.

Данный метод подробно описан в «Методических рекомендациях по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» [12], а возможность его применения показана в учебно-методическом пособии [11], дополняющем курс лекций как практическая часть учебно-методического комплекса.

2. **Доходный метод** стоимостной оценки интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов на практике считается основным подходом. Сторонники такой позиции полагают, что затратный и рыночный подходы могут использоваться в качестве дополнительных к доходному методу. Отличие метода в том, что он предусматривает оценку стоимости объекта интеллектуальной собственности по уровню доходов (размера прибыли), получаемых собственником от владения объектом ИС

Различают три основных варианта доходного метода: освобождение от роялти, дисконтирование (капитализация) преимущества в доходах, дисконтирование (капитализация) экономии затрат.

3. **Рыночный (сравнительный метод)** основан на соизмерении стоимости оцениваемого объекта интеллектуальной собственности с рыночной стоимостью объекта-аналога посредством сравнения стоимости продажи объекта-аналога с учетом корректировки в зависимости от ценовой ситуации, складывающейся на рынке. Метод, в отличие от других, применяется ограниченно в силу многообразия факторов, принимаемых во внимание при оценке объектов интеллектуальной собственности. При использовании рыночного (или сравнительного) метода требуется накопление базы данных посредством сбора, анализа и систематизации данных об объектах интеллектуальной собственности и условиях зарегистрированных лицензионных договоров на передачу прав на объекты интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов на внутреннем и внешнем рынках.

Ввиду специфической сложности и значительных затрат времени, производить оценку объектов интеллектуальной собственности и прав на них, оформление необходимой документации имеют право профессиональные специалисты-оценщики, обладающие необходимым образованием, специальной подготовкой и компетентностью, профессиональными навыками.

Контрольные вопросы:

1. Для каких целей необходим учет объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов организации?
2. Что понимается под нематериальными активами?
3. В чем заключаются особенности бухгалтерского учета объектов ИС?
4. Назовите основные нормативные документы для учета ИС.
5. Как осуществляется налогообложение объектов ИС?
6. С какой целью осуществляется таможенная защита ИС?
7. Каковы основные условия введения объектов ИС в гражданский оборот?
8. Охарактеризуйте основные способы введения объектов ИС в гражданский оборот.
9. Каков порядок внесения объектов ИС в уставный фонд предприятия?
10. Назовите и охарактеризуйте основные методы оценки объектов ИС.