

За последние 20 лет объем инвестиций в материальные и нематериальные активы поменялись своими местами. Нематериальные инвестиции и нематериальные активы официальная статистика очень плохо улавливает, она практически их не умеет считать. Создание нематериальной инфраструктуры или нематериальных активов — это главный тренд, который двигает сегодня экономику вперед.
(Герман Греф)

Ответ:

Если исключительное право на объект нематериальных активов принадлежит нескольким организациям совместно, то он признается объектом нематериальных активов в бухгалтерском учете каждой из этих организаций.

Обоснование:

В настоящее время неуклонно возрастает роль нематериальных активов (далее – НМА). Это обусловлено расширением хозяйственного оборота предприятий, быстротой и масштабами технологических изменений, распространением информационных технологий, усложнением и интеграцией финансового рынка России.

Практическое использование нематериальных активов в экономическом обороте условно можно свести к следующим стадиям. Первая стадия – это грамотная классификация объектов, на базе которой должна формироваться предварительная оценка их рыночной стоимости. Поэтому необходима профессиональная разработка базовых методологических и методических рекомендаций. Вторая стадия – это включение стоимости объектов нематериальных активов в состав активов предприятий. Третья стадия – коммерциализация нематериальных активов заключается: в активном выходе предприятий на рынок научно-технической продукции; в умении рекламировать их.

Управление нематериальных активов дает возможность предприятию:

1. изменить структуру своего производственного капитала за счет увеличения доли нематериальных активов в стоимости новой продукции и услуг, увеличив их наукоемкость, что сыграет определенное значение для повышения конкурентоспособности продукции и услуг;

2. экономически эффективно и рационально использовать незадействованные и лежащие «мертвым грузом» нематериальные активы, которыми располагают многие предприятия.

Новый порядок требований к формированию в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах предусмотрен Приказом Минфина от 30.05.2022 № 86н и 87н, согласно которому утвержден федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» и внесены изменения в ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Настоящие нормативные документы предполагают заменить собой Положение по бухгалтерскому учету 14/2007 «Нематериальные активы» и Положение по бухгалтерскому учету 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы».

Обязательное применение ФСБУ 14/2022 и ряд поправок ФСБУ 26/2020 предусмотрено с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год, однако организации могут принять решение о досрочном применении новой редакции данных документов¹. Применение стандарта не распространяется на предприятия бюджетной сферы.

¹ В настоящем стандарте отсутствует условие о достоверном определении первоначальной (фактической) стоимости и о последующей реализации в течение 12 месяцев, что ранее предусматривалось в ПБУ 14/2007.

В бухгалтерском учете в качестве объектов нематериальных активов принимаются активы, которые соответствуют одновременно следующим признакам²:

- ✓ отсутствие материально-вещественного состояния;
- ✓ организация рассчитывает использование таких активов в своей хозяйственной деятельности;
- ✓ организация рассчитывает использование таких активов длительный период времени, превышающий 12 месяцев;
- ✓ использование таких активов предполагает обеспечить организации получение экономической выгоды (дохода) в будущем;
- ✓ имеет возможность быть выделенным или идентифицированным из иных активов.

Если актив соответствует всем признакам и принадлежит одновременно нескольким компаниям, то он будет считаться нематериальным активом у каждого предприятия³.

К нематериальным активам можно отнести:

- ✓ исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель, селекционные достижения;
- ✓ исключительное право автора (иного правообладателя) на использование программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем;
- ✓ исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование;
- ✓ владение ноу-хау, секретной формулой (процессом), информацией в отношении промышленного (коммерческого, научного) опыта;
- ✓ исключительное право на аудиовизуальные произведения (кинематографические произведения, теле-, видеофильмы и другие подобные произведения);
- ✓ давшие положительный результат научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы при условии, что организация признала исключительные права на этот результат нематериальным активом, а не прочими расходами.

Не считаются нематериальными активами: фирменные наименования, товарные знаки, знаки обслуживания, созданные самим предприятием.

Единицей учета нематериальных активов, согласно ФСБУ 14/2022, является инвентарный объект, который признается из совокупности прав на него, возникающих одновременно из нескольких документов⁴.

В качестве инвентарного объекта НМА может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (например, кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

Для целей бухгалтерского учета НМА подлежат классификации по видам (например, произведения науки, литературы и искусства, программы для электронных вычислительных машин (программы ЭВМ), базы данных, изобретения, полезные модели, промышленные образцы, секреты производства (ноу-хау), селекционные достижения,

² См. п. 4 ФСБУ 14/2022.

³ Ибрагимова А. Х. О Проблемах бухгалтерского учета и их решении // Теория и практика современной науки. 2022. № 4 (82). С. 30-33.

⁴ ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»: когда и как начать применять новый стандарт НМА // Акцион. Бухгалтерия Российский налоговый курьер: [сайт]. URL: <https://www.mnk.ru/article/218101-fsbu-142022-nematerialnye-aktivy-sravnenie-so-starym-pbu-142007>.

лицензии и разрешения) и группам. Группой НМА считается совокупность объектов НМА одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования.

Организация, в соответствии с п. 7 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», обязана обеспечить надлежащий контроль (в том числе с использованием забалансового учета) наличия, поступления и использования указанных активов.

В соответствии с п. 2 ст. 1229 Гражданского кодекса РФ исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации (кроме исключительного права на фирменное наименование) может принадлежать одному лицу или нескольким лицам совместно.

В том случае, когда исключительное право на объект нематериальных активов принадлежит нескольким организациям и совместно, то данный объект признается объектом нематериальных активов этой организации (каждой из этих организаций) (п. 5 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»).

Также необходимо принимать во внимание, когда исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации принадлежит нескольким лицам совместно, каждый из правообладателей может использовать такой результат или такое средство по своему усмотрению, если ГК РФ или соглашением между правообладателями не предусмотрено иное. Взаимоотношения лиц, которым исключительное право принадлежит совместно, определяются соглашением между ними (п. 3 ст. 1229 ГК РФ).

Доходы от совместного использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации распределяются между всеми правообладателями в равных долях, если соглашением между ними не предусмотрено иное (п. 3 ст. 1229 ГК РФ).

Таким образом, когда объект интеллектуальной собственности принадлежит нескольким лицам совместно, каждый из правообладателей может заключить лицензионный договор, если соглашение между ними не содержит такого запрета. При этом организация-правообладатель, заключая лицензионный договор с третьей стороной, обязана будет в общем случае поделиться частью вознаграждения с другим правообладателем. Также организация-правообладатель может получить часть вознаграждения от другого правообладателя ввиду заключения последним лицензионного договора.

В этих ситуациях доходы в целях налогообложения прибыли будут отражаться следующим образом. Согласно п. 1 ст. 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

Если на основании соглашения между правообладателями налогоплательщику причитается только часть (определенный процент) каждого лицензионного вознаграждения, то соответственно право на распоряжение денежными средствами, поступающими от лицензиата, возникает у организации-лицензиара только в определенной части вознаграждения, а остальная часть платежа поступает на его расчетный счет фактически «транзитом» и подлежит перечислению другому правообладателю. А значит, организация-лицензиар в составе доходов признает только сумму причитающегося ему лицензионного вознаграждения в размере, установленном в соглашении. При этом сумму перечисляемого другому правообладателю лицензионного платежа организация-лицензиар не признает в расходах - как не соответствующую требованиям ст. 252 НК РФ.

В ситуации, когда лицензионный договор заключает другой правообладатель, организация признает в составе доходов также только сумму причитающегося ему лицензионного вознаграждения в размере, установленном в соглашении.

При заключении каждым из правообладателей лицензионного договора между ними должен быть организован документооборот, который бы:

- во-первых, обеспечивал своевременное и правильное отражение доходов в учете другого правообладателя;

- во-вторых, подтверждал размер фактически полученных (уплаченных) лицензионных платежей, часть из которых подлежит перечислению другому правообладателю с целью доказательства правильного расчета суммы, причитающейся другому правообладателю.

Таковыми документами, в частности, могут быть:

- при заключении одним из правообладателей лицензионного договора и передаче третьему лицу права использования объекта интеллектуальной собственности - уведомление/отчет/акт об использовании результата интеллектуальной деятельности, в котором будет содержаться информация о заключении лицензионного договора и передаче прав использования объекта. К документу прилагаются копия заключенного лицензионного договора и копия акта приема-передачи (если его составление предусмотрено лицензионным договором);

- при составлении правообладателем, заключившим лицензионный договор, с лицензиатом дополнительных документов - уведомление/отчет/акт с приложением копии документа, составленного между лицензиаром и лицензиатом;

- при получении правообладателем, заключившим лицензионный договор, лицензионного вознаграждения от лицензиата на расчетный счет - уведомление/отчет/иной документ с приложением выписки со счета.

Отдельно отмечу, что по общему правилу последствия изменений учетной политики в связи с началом действия ФСБУ 14/2022 отражаются ретроспективно (как если бы данный Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни).

В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, начиная с которой применяется Стандарт, допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному. В этом случае действуют следующие правила:

- в отношении объектов бухгалтерского учета, которые должны быть признаны в бухгалтерском учете как НМА и в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой учитывались в составе НМА, организация должна на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) определить оставшийся СПИ и ликвидационную стоимость объектов НМА в соответствии с новым Стандартом. Возникшие, в связи с этим корректировки величин отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений. Причем балансовая стоимость таких объектов НМА на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) не корректируется;

- в отношении объектов бухгалтерского учета, которые должны быть признаны в бухгалтерском учете как НМА, но в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой учитывались в составе активов других видов, организация должна на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) переклассифицировать их в НМА, признать в качестве их первоначальной стоимости балансовую стоимость соответствующего объекта бухгалтерского учета на момент его переклассификации и

определить оставшийся СПИ (срок полезного использования), способ начисления амортизации и ликвидационную стоимость объектов НМА. Определенные, в связи с этим величины погашения стоимости объектов НМА отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений;

- в отношении объектов бухгалтерского учета, которые согласно ранее применявшейся учетной политике учитывались в составе НМА, но в соответствии с новым Стандартом таковыми не являются, организация должна на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) списать балансовую стоимость данных объектов в порядке единовременной корректировки на нераспределенную прибыль, за исключением случаев переклассификации объектов в другой вид активов.

Изменения балансовой стоимости НМА в связи с началом применения ФСБУ 14/2022, которые не связаны с изменениями других статей бухгалтерского баланса, списываются на нераспределенную прибыль организации.

Организация раскрывает выбранный ею способ отражения последствий изменения учетной политики в связи с началом применения нового Стандарта в своей первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с его применением.

10