

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего профессионального образования
«Тамбовский государственный технический университет»

**Н.И. САТАЛКИНА, С.И. ДВОРЕЦКИЙ, М.Н. КРАСНЯНСКИЙ,
В.Е. ГАЛЫГИН, В.П. ТАРОВ, Т.В. ПАСЬКО, Г.И. ТЕРЕХОВА**

**КОММЕРЦИАЛИЗАЦИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ
ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
НАУЧНЫХ И ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ:
СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ**

Рекомендовано научно-техническим советом университета
в качестве монографии



Тамбов
Издательство ФГБОУ ВПО «ТГТУ»
2012

УДК 339.166.5
ББК У65.052
К634

Рецензенты:

Доктор экономических и доктор технических наук,
профессор ФГБОУ ВПО «ТГТУ»
Б.И. Герасимов

Доктор технических наук, профессор Московского
автомобильно-дорожного государственного
технического университета
А.В. Остроух

К634 Коммерциализация результатов интеллектуальной деятельности научных и образовательных учреждений: состояние и перспективы развития : монография / Н.И. Саталкина, С.И. Дворецкий, М.Н. Краснянский, В.Е. Галыгин, В.П. Таров, Т.В. Пасько, Г.И. Терехова. – Тамбов : Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2012. – 168 с. – 100 экз. – ISBN 978-5-8265-1156-5.

Рассматривается организационно-методический механизм коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности в государственных научных и образовательных учреждениях и адаптация методологии и методики бухгалтерского учета в условиях вовлечения РИД в хозяйственный оборот. Обобщены результаты научно-исследовательских работ Тамбовского государственного технического университета, выполненных в рамках федеральной целевой программы «Развитие инфраструктуры наноиндустрии в Российской Федерации на 2008 – 2011 годы» (государственные контракты от 24 ноября 2008 г. № 01.647.11.3008 и от 14 июня 2011 г. № 16.647.11.3004).

Рекомендована научно-педагогическим работникам, студентам, аспирантам, а также работникам патентно-лицензионных и планово-экономических служб государственных научных и образовательных учреждений.

УДК 339.166.5
ББК У65.052

ISBN 978-5-8265-1156-5

© Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Тамбовский государственный технический университет» (ФГБОУ ВПО «ТГТУ»), 2012

ВВЕДЕНИЕ

В современной экономике все более актуальной становится задача коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности (РИД) как составной части нематериальных активов. Как только на отечественном рынке начали создаваться совместные предприятия, в российском законодательстве появилось понятие «нематериальные активы». В эту категорию входят такие объекты, которые нельзя осязать, к чему нельзя прикоснуться, но необходимо учитывать в реальных условиях хозяйствования. По некоторым оценкам специалистов в результате вовлечения в экономический оборот нематериальной составляющей имущественного комплекса капитализация предприятия может возрасти примерно на 10...15%. Основными преимуществами такого процесса включения являются:

- увеличение активов предприятия, что, несомненно, сказывается на росте его стоимости;
- получение дополнительного источника финансирования бизнеса за счет того, что нематериальную составляющую можно продать, а также вложить в качестве вклада в уставные капиталы других предприятий;
- увеличение амортизационного фонда предприятия за счет того, что по нематериальным активам можно и необходимо начислять амортизацию;
- повышение качества функционирования предприятия за счет того, что укрепляется его финансовая устойчивость и кредитоспособность;
- повышение инвестиционной привлекательности предприятия за счет инновационной компоненты его экономики, улучшение структуры размещения капитала.

Использование так называемых «неосязаемых» активов в экономической деятельности хозяйствующих субъектов является важным фактором роста их конкурентоспособности. Конкурентное преимущество в условиях насыщенности рынка успешно достигается инновационными предприятиями.

Расширение границ действия рыночного механизма привело к тому, что в коммерческий оборот включаются научные и образовательные учреждения. Речь идет о Федеральном законе Российской Федерации от 02.08.2009 № 217-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности», который открыл дорогу в большой бизнес государственным научным и образователь-

ным учреждениям. Данный правовой документ предоставил возможность этим субъектам адаптироваться к современным рыночным условиям за счет коммерциализации РИД. Этот процесс предполагает введение в экономический оборот РИД двумя путями:

- 1) реализации юридическим или физическим лицом прав на использование интеллектуальной собственности;
- 2) включения в состав нематериальных активов бюджетного образовательного и научного учреждений.

Положения Закона № 217-ФЗ создают дополнительные возможности для реализации процесса коммерциализации интеллектуальной собственности. Однако данный закон поставил ряд проблем методического характера.

Отношения в области интеллектуальной собственности в настоящее время регулируются разделом VII «Права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации» части IV ГК Российской Федерации.

В гражданском законодательстве объекты промышленной собственности разделены с 01.01.2008 г. на результаты интеллектуальной деятельности (РИД) и средства индивидуализации (СИ). К первым относятся объекты патентного права – изобретение, полезная модель, промышленный образец и ноу-хау; ко вторым – фирменное наименование, товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара и коммерческое обозначение.

На сегодняшний день в бухгалтерском учете коммерческих организаций существуют правила и положения, регулирующие порядок организации учета нематериальных активов. Эти правила прописаны в Налоговом кодексе, а также разнообразных разъяснениях контролирующих и иных инстанций. Сформированный подход к учету нематериальных активов имеет серьезные отличия как от ранее действовавших отечественных нормативных актов, так и от современного западного стандарта. Наряду с этим недостаточно проработан комплекс регламентирующей информации, отсутствует эффективный оценочный механизм, что создает определенные трудности в организации ведения учета и контроля над операциями по нематериальным активам. В этой связи тема исследования, затронутая в монографии, на сегодняшний день является актуальной.

В последнее время усилилось внимание ученых к вопросам учета, аудита нематериальных активов и их мониторингу. Однако, анализ публикаций по данной проблеме показывает, что в настоящее время отсутствует комплексный подход к оценке нематериальных активов, определению эффективности включения нематериальных активов в коммерческий оборот, к выявлению рисковозой составляющей и возможных границ ее действия; не определена роль и значимость резуль-

татов интеллектуальной деятельности в повышении качества продукции и деятельности хозяйствующего субъекта в целом.

Исследованию проблемы нематериальных активов посвящены труды А.С. Бакаева, Н.М. Балакиревой, П.С. Безруких, С.В. Валдайева, Ю.П. Гладышевой, П.И. Камышанова, А.Н. Козырева, Н.П. Кондракова, М.Ю. Медведева, Н.С. Орловой, В.Ф. Паляя, В.И. Подольского, Н.Ю. Пузыни, Я.В. Соколова и др.

Следует заметить, что многие из названных авторов рассматривают нематериальные активы (НМА) именно в формате бухгалтерского учета, что не дает возможности определения рыночной стоимости объектов НМА, а, следовательно, не обеспечивает должной эффективности в решении вопроса коммерциализации РИД. На наш взгляд, одной из причин такого положения является тот факт, что сами нематериальные активы являются сравнительно «молодой» категорией в бухгалтерском учете, а рынок НМА на данный момент еще не сформирован.

Не вызывает сомнения, что исследования по совершенствованию методики учета и оценки нематериальных активов будут постоянно расширяться. Нужно время для накопления собственного практического опыта, а также проведения соответствующих исследований, которые сняли бы все возможные проблемы и устранили недоразумения в трактовке и толковании нормативных документов по организации учета НМА и их оценке для решения возникающих на практике вопросов.

В работе рассматривается организационно-методический механизм коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности в научной и образовательной сфере и адаптация методологии и методики бухгалтерского учета в условиях вовлечения РИД в хозяйственный оборот. Монография обобщает результаты научно-исследовательских работ Тамбовского государственного технического университета (ТГТУ), выполненных в рамках федеральной целевой программы «Развитие инфраструктуры наноиндустрии в Российской Федерации на 2008 – 2011 годы» (государственные контракты от «24» ноября 2008 г. № 01.647.11.3008 «Методическое, технологическое и организационное обеспечение работ, связанных с патентно-лицензионной деятельностью в государственном научно-образовательном секторе и организациях, образующих национальную нанотехнологическую сеть по Тамбовской области» и от 14 июня 2011 г. № 16.647.11.3004 «Формирование организационно-методического обеспечения коммерциализации государственными научными и образовательными учреждениями результатов интеллектуальной деятельности в сфере наноиндустрии в виде нематериальных активов новых инновационных предприятий»). По результатам выполнения работ на базе ТГТУ создан Региональный центр патентования и защиты интеллектуальной собственности (tambovnanonet.tstu.ru).

1. НЕОБХОДИМОСТЬ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ

1.1. АНАЛИЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ ДОКУМЕНТОВ, РЕГУЛИРУЮЩИХ ПРОЦЕСС КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ

1.1.1. Сущность и структура объектов интеллектуальной собственности

В российском законодательстве «интеллектуальная собственность», согласно Федеральному закону от 13 октября 1995 г. № 157-ФЗ «О государственном регулировании внешнеторговой деятельности», представляет собой исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, т.е. «исключительные права на литературные, художественные и научные произведения, программы для электронно-вычислительных машин и базы данных; смежные права; на изобретения, промышленные образцы, полезные модели, а также приравненные к результатам интеллектуальной деятельности средства индивидуализации юридического лица (фирменные наименования, товарные знаки, знаки обслуживания) и другие результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, охрана которых предусмотрена законом».

С вступлением в действие новой, IV части ГК Российской Федерации, посвященной авторским правам, объекты промышленной собственности разделены на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации. К первым относятся объекты патентного права – изобретение, полезная модель, промышленный образец, ноу-хау. В качестве средств индивидуализации выделены фирменное наименование, товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара и коммерческое обозначение.

Для выяснения сущности предмета исследования необходимо определить права на объекты интеллектуальной собственности, которыми могут обладать предприятия и физические лица.

Без достижения ясности в этом вопросе невозможно провести границу между имуществом, которое подлежит учету в качестве НМА, и очень близкими по содержанию активами, относимыми, тем не менее, к иным учетным категориям.

В работе рассмотрим совокупность этих прав для того, чтобы в конечном итоге определить, какими документами должны оформляться те или иные исключительные права на объекты интеллектуальной собственности, которые составляют основную часть нематериальных активов.

Одним из видов прав на объекты интеллектуальной собственности являются авторские неимущественные права. Авторское право как на произведение науки, литературы и искусства, так и на компьютерное программное обеспечение возникает в силу факта его создания.

Автор имеет право обнародовать (опубликовать) или разрешить обнародовать произведение в любой форме, а также может в любой момент, изменив свое решение, отозвать произведение, запретив его обнародование.

Кроме того, автор имеет право защищать свое произведение от искажения, а также такого использования, которое может нанести ущерб автору, его чести и достоинству.

Однако все эти права не связаны прямо с возможностью получения какого-либо дохода, да и никакое юридическое лицо не может воспользоваться этими сторонами авторского права в своей производственной или управленческой деятельности. Личные неимущественные права принадлежат автору независимо от его имущественных прав и сохраняются за ним даже в случае совершения уступки исключительных прав на использование произведения другому лицу.

Помимо личных неимущественных прав существуют также имущественные права. Сущность этой категории прав и составляет использование произведения, в том числе и в коммерческих целях.

Изначально исключительные права на использование произведения в любой форме и любым способом принадлежат его автору, а затем по авторскому договору могут предоставляться другим лицам только те права, которые прямо названы в тексте договора.

Право на получение патента на изобретение, полезную модель, промышленный образец, созданные работником в связи с выполнением им своих служебных обязанностей или полученного им от работодателя конкретного задания, принадлежит работодателю, если договором между ними не предусмотрено иное.

Автор имеет право на вознаграждение, соразмерное не только фактически полученной работодателем выгоде, но и той, которая могла бы быть им получена при надлежащем использовании объекта промышленной собственности.

В случае, если работодатель в течение четырех месяцев с даты уведомления его автором о созданном объекте промышленной стоимо-

сти не подаст заявку в патентное ведомство (не переуступит такое право другому лицу или не сообщит автору о сохранении соответствующего объекта в тайне), автор получает право подать заявку и получить патент на свое имя. Тогда работодатель сможет использовать такой объект промышленной собственности в собственном производстве только после выплаты автору – патентообладателю компенсации, определяемой на договорной основе.

Нарушением исключительного права патентообладателя считается несанкционированное изготовление, применение, ввоз, предложение к продаже, продажа, иное введение в хозяйственный оборот или хранение с этой целью продукта, содержащего запатентованное изобретение (полезную модель, промышленный образец), либо применение способа, охраняемого патентом на изобретение.

Товарный знак и знак обслуживания (по-иному именуемые также «торговая марка») представляют собой обозначения, которые несут функцию выделения, обособления товаров и услуг одних юридических или физических лиц по сравнению с однородными товарами и услугами других лиц.

На зарегистрированный товарный знак или знак обслуживания выдается свидетельство, которое удостоверяет приоритет товарного знака и исключительное право владельца на товарный знак в отношении товаров, указанных в свидетельстве. Такое право означает, что только владелец товарного знака имеет право, как пользоваться и распоряжаться товарным знаком, так и запрещать его использование другими лицами.

Регистрация товарного знака действует в течение десяти лет, считая с даты поступления заявки в патентное ведомство, с правом сколько угодно раз продлевать этот срок – каждый раз на десять лет.

Товарный знак относится к средствам индивидуализации. По завершению регистрации владельцу выдается свидетельство на товарный знак (знак обслуживания).

С расширением сферы применения вычислительной техники в производственной и хозяйственной деятельности предприятий все большее значение имеет проблема защиты авторских прав на компьютерное программное обеспечение.

Действующее законодательство выделяет две категории прав на компьютерные программы и базы данных: исключительные авторские права и права на использование. При этом исключительные авторские права могут быть личными и имущественными.

Изначально имущественные права, естественно, принадлежат автору программы (базы данных), однако он может уступить их по договору иному лицу, которое в таком случае становится правообладателем.

Договор на уступку имущественных прав заключается в письменной форме и должен устанавливать следующие существенные условия: объем и способы использования программы или базы данных, порядок выплаты и размер вознаграждения, срок действия договора.

При этом следует иметь в виду, что имущественные права на программу для ЭВМ или базу данных, созданные в порядке выполнения служебных обязанностей или по заданию работодателя, принадлежат работодателю, если в договоре между ним и автором не предусмотрено иное.

1.1.2. Анализ нормативно-правовой базы, регулирующей порядок коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности

В современных условиях проблема коммерциализации РИД приобретает особую актуальность, что обусловлено, с одной стороны, повышением самой роли интеллектуальной составляющей в бизнесе, а с другой стороны, – ограничением размеров бюджетного финансирования государственных образовательных учреждений и необходимостью укрепления их финансового состояния за счет изыскания иных источников.

В то же время возрастание роли интеллектуального капитала в производственном процессе образовательных организаций объясняется необходимостью повышения конкурентоспособности самих государственных учреждений и всей российской экономики в целом.

За последнее десятилетие наука и практика значительно продвинулись в этом направлении. Было издано большое число научных работ, посвященных проблеме включения результатов интеллектуальной деятельности в коммерческий оборот. Совершенствовалась нормативно-правовая и методическая база. Однако обнаружилось некоторые проблемы и противоречия. Одна из проблем, затрудняющих практику осуществления коммерциализации РИД и возможностей ее решения, на наш взгляд, является несовершенство российского законодательства в части смыслового содержания применяемых терминов. Нередко в нормативных документах для обозначения понятий, близких по своей сути, используются различные термины. А поскольку с нормативными документами приходится работать специалистам различного профиля: юристам, оценщикам, бухгалтерам, налоговикам, административным работникам и представителям предпринимательского корпуса, то, как показывает практика, возникают путаница и недоразумения. Отмеченные обстоятельства вызывают необходимость разработки и внедрения в практику стандартов оценки РИД, которые должны содержать методы экономической и бухгалтерской оценок. Стандарт станет одной из мер, обеспечивающих комплексный подход к проблеме коммерциализации РИД.

Для исключения различного толкования понятий, путаницы и недоразумений необходимо соотнести между собой следующие термины, используемые в законодательстве для обозначения нематериальных результатов научно-технической деятельности: объект интеллектуальной собственности (ОИС), РИД, нематериальный актив (НМА).

Среди специалистов-оценщиков общепринято использование термина «объект интеллектуальной собственности», или просто «интеллектуальная собственность», заимствованного из международных нормативных актов, включая конвенцию Всемирной организации интеллектуальной собственности.

До вступления в силу 1 января 2008 г. четвертой части ГК Российской Федерации понятие «интеллектуальная собственность» трактовалось как «исключительное право гражданина или юридического лица на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, индивидуализации продукции, выполняемых работ или услуг (фирменное наименование, товарный знак, знак обслуживания и т.п.)» (ст. 138 ГК РФ), т.е.: к интеллектуальной собственности относились как охраняемые, так и неохраняемые РИД.

Здесь надо подчеркнуть, что интеллектуальной собственностью считались не сами РИД, а только исключительные права на них.

С принятием четвертой части ГК Российской Федерации поставлен знак равенства между понятиями «интеллектуальная собственность» и «результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, которым предоставляется правовая охрана» (п. 1 ст. 1225 ГК РФ).

Таким образом, неохраняемые РИД и приравненные к ним средства индивидуализации юридических лиц к интеллектуальной собственности кодексом теперь не относятся.

Неупорядоченное терминологическое разнообразие привело к появлению выражений типа «результат интеллектуальной собственности» (Постановление от 24 июля 2009 г. № КГ-А40/5310-09 по делу № А40-72796/08-67-629).

«Нематериальные активы» являются, прежде всего, бухгалтерским и налоговым термином, хотя встречается в Международных стандартах оценки (Международное руководство по оценке МР 4 называется «Оценка стоимости нематериальных активов»).

В постсоветский период в России законодательное регулирование в отношении интеллектуальной собственности и инновационной деятельности развивалось так, чтобы оно соответствовало, насколько это было возможно, аналогичным законам высокоразвитых стран.

Это способствовало интенсификации международной торговли, упрощению и ускорению и обмена научно-техническими достижениями, и в конечном итоге положительной динамике отечественной экономики. Однако участие в инновационной деятельности государственных научных учреждений и высших учебных заведений, являющихся основными источниками принципиально новых технических решений, до недавнего времени было существенно ограничено действующим законодательством. На эти учреждения, как и на все бюджетные организации, распространялось действие двух принципов, установленных в нормативно-правовых документах: 1) все, что создано на государственные средства, должно принадлежать государству; 2) государственные средства нельзя без особого разрешения использовать в интересах частных предприятий. Они не могли создавать малые предприятия и свободно распоряжаться патентами, а когда удавалось продать лицензию на созданное и запатентованное новшество, то для них почти невозможно было получить от покупателя соответствующие платежи, так как их было положено полностью отчислять в госбюджет.

Все это до недавнего времени создавало препятствие на пути использования нетрадиционных по тому времени способов перехода экономики на инновационный путь развития.

Начиная с 2005 г. ситуация меняется в лучшую сторону. Так, принятое 17 ноября 2005 г. постановление Правительства РФ № 685 «О порядке распоряжения правами на результаты научно-технической деятельности», позволило закреплять за исполнителем, либо за Российской Федерацией и исполнителем совместно права на полученные за счет средств федерального бюджета результаты научно-технической деятельности.

Впоследствии эти возможности были учтены в новой редакции ГК Российской Федерации. Эти изменения касались его IV части, посвященной вопросам интеллектуальной собственности и введенной в действие с 1 января 2008 г. В совокупности эти два нормативных документа сделали исключение из вышеназванного первого принципа.

С целью развития инновационной деятельности в России 2 августа 2009 г. был принят ФЗ № 217 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности». В результате принятия этого закона было сделано исключение из правил применения второго принципа.

Следует заметить, что принятие названного правового документа на первых порах, не обеспечило развития процесса коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности. Анализируя нормативно-правовые документы по исследуемой проблеме необходимо отметить, что их толкование и применение создает определенные противоречия.

1. *Отнесение ОИС к услугам.* Данный аспект является достаточно значимым в первую очередь с точки зрения налоговых отношений. Допустимость проведения оценки права использования ОИС не вызывает сомнения, так как ОИС могут быть однозначно отнесены к «иным объектам гражданских прав, в отношении которых законодательством Российской Федерации установлена возможность их участия в гражданском обороте», которые в ст. 5 Федерального закона от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» явно указаны как возможные объекты оценки. С точки зрения налогового законодательства, предоставление права использования ОИС является услугой. В ст. 148 НК Российской Федерации прямо об этом сказано, хотя данная статья содержит оговорку «в целях данной главы». В то же время, с точки зрения норм ГК Российской Федерации предоставление права использования ОИС является не услугой, а рассматривается как передача имущественных прав.

Закон № 217-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности» позволил государственным научным и образовательным учреждениям вносить «право использования результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау)), исключительные права на которые сохраняются за данными научными учреждениями» в качестве долевого участия в уставной капитал хозяйственного общества.

Такая позиция вполне логично вписывается в бухгалтерские нормативные положения и каноны: в качестве вклада в уставные капиталы создаваемых хозяйственных обществ вносятся нематериальные активы, частью которых являются РИД. Безусловно, в уставный капитал может быть внесено имущественное право, а не услуга.

Таким образом, мы сталкиваемся с коллизией Налогового и Гражданского кодексов, трактующих одну и ту же группу гражданско-правовых сделок по-разному. Данное противоречие считаем вполне преодолимым, поскольку трактовка одних и тех же объектов отношений происходит в разных целях, на что указывается в самих этих документах.

2. *Коммерциализации РИД.* Так, например, в п. 9.2 Методических рекомендаций по созданию бюджетными научными и образовательными учреждениями высшего профессионального образования хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности (Письмо ФАО от 2.12.2009 г. № 20-1834) указано, что право использования РИД должно

вноситься в уставный капитал хозяйственного общества после внесения записи о государственной регистрации хозяйственного общества в ЕГРЮЛ. Как известно, право использования РИД вносится в качестве вклада путем заключения лицензионного договора. Если он не заключен, то уставный капитал в части вклада вуза не является сформированным.

3. ***Неотлаженный механизм перехода прав на РИД к наиболее эффективному собственнику, готовому и способному эти права коммерциализировать.*** Так, по мнению бывшего министра экономического развития России Э.С. Набиуллиной «Созданные институты достаточно хорошо регулируют сферу оборота прав для частного сектора, в то время как в регулировании оборота прав на РИД, созданных с использованием бюджетных средств, сохранились проблемы. Сейчас доля государства составляет более 60% от всех расходов на НИОКР в стране, и если не наладить эффективный механизм коммерциализации этих НИОКР, основная часть денег, направляемых в науку, так и не будет приносить адекватной отдачи от вложенных средств».

Государство же сейчас является собственником немалого количества невыявленных и неоформленных РИД, часть из которых создана еще в советское время, которые в настоящее время не используются и каждый год теряют актуальность и перспективы коммерциализации. Нет субъектов, заинтересованных в том, чтобы найти, оформить и начать коммерциализировать перспективные разработки.

Законодательством (№ 217-ФЗ), Методическими рекомендациями по проведению инвентаризации научно-технической документации предусмотрено проведение обязательной и инициативной инвентаризации. Однако в целом это не устраняет проблему. Более того, даже оформленные права на РИД не всегда коммерциализируются поскольку закрепляются за бюджетными организациями, у которых, с одной стороны, недостаточно стимулов к коммерциализации, с другой, – у автора-изобретателя отсутствует возможность получить выгоду от РИД. Это связано с тем, что между учреждением и автором не урегулирован порядок распределения вознаграждения, а сам автор практически не имеет шансов коммерциализировать собственное изобретение.

Следует отметить, что с момента выхода в свет Закона № 217-ФЗ, ряд противоречий юридического характера законодателям все-таки удалось устранить.

а) Закон № 217-ФЗ разрешил учреждению вносить в качестве вклада в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества не только РИД, а также денежные и другие средства. Методическими рекомендациями по созданию бюджетными учреждениями хозяйственных обществ п. 9.6 было указано на невозможность таких видов вкладов, так как это противоречило положениям ст. 6 ФЗ от 24.11.2009 г. № 204-ФЗ

«О федеральном бюджете на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов» в части денежных средств и ст. 120 и ст. 298, п. 1 в части денежных вкладов ГК Российской Федерации.

В иерархии нормативных документов Методические рекомендации относятся к более низкому уровню нормативного регулирования, в частности, данные методические материалы содержатся в Письме ФАО от 3.12.2009 г. за № 20-1834 и утверждены заместителем руководителя ФАО, а Федеральный закон – это нормативно-правовой документ первого уровня регулирования и утверждаются все законы в стране Президентом как первым лицом в государстве. Из сказанного следует, что Методические рекомендации не могли отменить положения Федерального закона, в частности № 217-ФЗ.

Что касается самих Методических рекомендаций по созданию бюджетными учреждениями хозяйственных обществ, то они могут быть полезны лишь в той части, в которой не противоречат ФЗ № 217 и другим федеральным законам, изданным уже после ФЗ № 217. Поэтому изданные на тот момент, когда еще не были внесены изменения в различные ФЗ и Кодексы (о которых речь пойдет далее), эти Методические рекомендации не могли отменить действие положений Закон № 217-ФЗ и поэтому не намного облегчили проблему коммерциализации РИД.

Закон № 217-ФЗ, как изданный по времени в более поздние сроки, считается нормой, которой можно пользоваться, а поскольку у него имеются противоречия с другими федеральными законами, то урегулировать их в совокупности можно только путем внесения в него изменения и сделать это можно только в виде очередного ФЗ. (По общему правилу действие ФЗ может отменить, приостановить, изменить в той или иной части тоже ФЗ). В этом случае будет соблюдена законность принятых нормативных документов.

Именно это и было предпринято в Законе № 308-ФЗ от 2.12.2009 г. «О внесении изменений в Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов», который снял ранее существовавшее ограничение на возможность федеральным бюджетным учреждениям направлять денежные средства, полученные от приносящей доход деятельности, на создание хозяйственных обществ без согласия учредителя.

Одновременно ФЗ № 83 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» (от 08.05.2010 г.) были сняты ограничения на реализацию предусмотренного в Законе положения о внесении оборудования и имущества в уставные капиталы создаваемых хозяйственных обществ.

Таким образом, российское законодательство сняло существующие противоречия, в первом случае, начиная с 1 января 2010 г., а во втором случае – с 1 января 2011 г.

Изменения были также внесены в ст. 296 и 298 ГК РФ. Новая их редакция определяет, что бюджетное учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться особо ценным движимым имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным бюджетным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества, а также недвижимым имуществом. Таким образом, остальным закрепленным за ним имуществом учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом, а значит и делать вклады в уставные капиталы создаваемых хозяйственных обществ.

Как показывает практика хозяйствования, ФЗ № 217 «заработал» после внесения соответствующих изменений, устраняющих противоречия в различных нормативно-правовых документах. Так, за время выхода этого закона в свет, в Минобрнауки поступили уведомления о создании 815 хозяйственных субъектов, из которых 795 малых предприятий созданы на базе 170 вузов и 20 – на базе 18 научных организаций. По оценкам министерства, около 70...80% из них активно работают.

б) В соответствии со ст. 66 ГК РФ учреждения могут быть участниками хозяйственного общества и вкладчиками в товарищества с разрешения собственника, если иное не установлено законом. ФЗ № 217 установил право учреждения на создание хозяйственного общества без согласия собственника имущества, но с уведомлением его (п. 8 первый абзац ФЗ № 217). На наш взгляд, в этой части имеется согласованность и на практике не вызывает сложностей при создании МИП, которые, к слову сказать, достаточно активно создаются, в том числе при ТГТУ.

За время, прошедшее после выхода ФЗ № 217, Правительством Российской Федерации предприняты позитивные шаги по его реализации и гармонизации, т.е. согласованности с другими нормативными документами.

в) Отдельным пунктом внесены изменения в Генеральное разрешение по вопросу получения учредителем, т.е. учреждением прибыли, полученной от МИП на сделанный вклад в его уставный капитал. В Генеральном разрешении появился новый вид источника финансирования – «доход от малых предприятий». Ранее без такой пометки казначейство не зачислило бы доход на лицевой счет бюджетной организации-учредителя (вуза).

г) Внесены необходимые изменения в устав вуза относительно участия учреждения в создании хозяйственных обществ.

д) Ключевой проблемой, препятствующей созданию на базе вузов и НИИ малых инновационных предприятий, была невозможность передачи последним в аренду на льготной основе помещений и оборудования без проведения конкурсов и аукционов. Эта проблема также на сегодняшний день решена: Федеральный закон от 1 марта 2011 г. № 22-ФЗ «О внесении изменений в ст. 5 ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» и ст. 17.1 ФЗ «О защите конкуренции», предоставил право вузам и научным учреждениям сдавать в аренду малым инновационным предприятиям, создаваемым на их базе, временно неиспользуемое имущество на льготной основе без права выкупа, без проведения конкурсов и аукционов.

е) ФЗ № 217 установлено, что исключительное право на РИД, право применения которого передается в качестве вклада в уставные капиталы создаваемых хозяйственных обществ, сохраняется за научным или образовательным учреждением. Эта норма на практике сдерживает вовлечение в хозяйственный оборот РИД, так как у создаваемых МИП увеличивается риск относительно того, что их вложения в создание и развитие рынка выпускаемой продукции могут быть обесценены предоставлением возможности другим хозяйственным субъектам производить ту же продукцию на основании лицензий от собственника РИД.

ж) Согласно ФЗ № 217 вуз имеет право входить в капитал МИП различными РИД, каковыми признаются программы для ЭВМ, базы данных, изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, топологии интегральных схем, секреты производства (ноу-хау).

Анализ публикаций по коммерциализации РИД выявил проблему кадрового обеспечения реализации закона. Речь идет об отсутствии специалистов, имеющих принципиально новые навыки по применению корпоративного законодательства, привлечению инвестиций, управлению проектами, оценке РИД, коммерческих рисков и др. Поэтому в самой ближайшей перспективе необходимо начать целенаправленную подготовку кадров в области коммерциализации РИД для соответствующих профильных подразделений и создаваемых хозяйств.

Анализ нормативно-правовых документов, касающихся вопросов налогового регулирования проблемы коммерциализации РИД, показал, что объекты нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости (п. 23 Инструкции по бюджетному учету). В соответствии с нормами Инструкции по бюджетному учету нематериальные активы в учреждении амортизируются, а величина амортизации переносится на уменьшение финансового результата.

Таким образом, налогооблагаемая база по налогу на прибыль уменьшается, но увеличивается налогооблагаемая база по налогу на имущество. Поэтому, с точки зрения оптимизации налогообложения, расходы учреждения в части уплаты налогов не особенно возрастают и говорить всерьез об этом как одном из недостатков ФЗ № 217 не приходится.

Если учесть при этом, что в соответствии с ФЗ-272 от 16.10.2010 г. для МИП определен пониженный тариф уплаты страховых взносов – 14% вместо 34% от фонда оплаты труда предприятия, получается хороший выигрыш в налоговых расходах. Для этого необходимо войти в федеральный реестр малых предприятий, созданных в бюджетных НИИ и вузах по ФЗ № 217, который формирует Минобрнауки на основе базы данных уведомлений о создании хозяйственных обществ.

В контексте затронутой налоговой темы следует отметить как серьезный шаг на пути решения проблемы коммерциализации РИД – возможность применения упрощенной системы налогообложения для МИП. ФЗ № 310 от 27.11.2010 г. определил возможность перехода малых инновационных предприятий на упрощенную систему налогообложения, внося соответствующие изменения в НК Российской Федерации.

Не отработан механизм включения в инновационный процесс банковских, кредитных структур, бизнеса и совместного их сотрудничества с вузами и МИП, созданными во исполнение ФЗ № 217.

В целях активизации процесса коммерциализации РИД и устранения имеющихся на этом пути трудностей считаем целесообразным осуществление следующих мер:

1. Проведение заявительной приватизации интеллектуальных активов (так называемой интеллектуальной амнистии), созданных за бюджетный счет до введения в действие IV части ГК Российской Федерации и до сих пор не выявленных и не зарегистрированных. Государству следует определиться (например, за год), на какие РИД оно хочет оставить права за собой, еще год дать авторам изобретений, передав права в отношении всех остальных активов, которые будут найдены и оформлены, любым заинтересованным лицам.

При решении данного вопроса необходимо обеспечить баланс интересов и оставить за государством возможность использовать неисключительные права на РИД, созданные за бюджетный счет для своих целей. Одновременно должны быть проработаны процедуры и основания использования государством неисключительных прав на РИД, чтобы не подрывать стимулов у бизнеса к использованию данных прав.

В этом аспекте представляется продуктивной точка зрения Роспатента, предлагающего в качестве одной из мер разработку новых и

совершенствование действующих нормативно-правовых актов в части распределения и использования прав на результаты научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, выполняемых за счет средств федерального бюджета.

2. Обеспечить реализацию внесенного Правительством Российской Федерации постановления «О порядке распоряжения правами на результаты научно-технической деятельности, полученных за счет средств федерального бюджета», для чего осуществить разработку следующих нормативных документов:

- о порядке принятия государственными заказчиками научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ для федеральных государственных нужд, решений о закреплении прав на результаты научно-технической деятельности (РНТД), полученные за счет федерального бюджета, за РФ или за организациями-исполнителями;

- о порядке проведения конкурсов на передачу прав Российской Федерации на РНТД хозяйствующим субъектам;

- о форме типовых договоров, заключаемых заказчиками – главными распорядителями средств федерального бюджета – с исполнителями – государственными учреждениями научной сферы, финансируемые за счет средств федерального бюджета, которые предоставляются по смете доходов и расходов, по условиям распоряжения предоставляемым этим учреждениям правами на полученные РНТД;

- об определении размеров и вида платежей, которые выплачивают хозяйствующие субъекты в бюджет Российской Федерации из доходов, получаемых от использования объектов ИС, созданных за счет средств федерального бюджета;

- о порядке распределения, учета и использования средств, полученных в результате реализации прав на РНТД гражданского назначения, выполненных за счет бюджетных средств;

- о регулировании передачи за рубеж РИД, созданных за счет средств федерального бюджета, в том числе тех, права на которые могут принадлежать Российской Федерации;

- по определению условий применения и передачи РИД хозяйственным субъектам, а также порядка распоряжения результатами, созданными в рамках частно-государственного партнерства.

3. Завершить разработку ФЗ «О передаче технологий», предметом которого должны стать отношения, связанные с распределением прав и обязанностей между участниками процесса создания РИД, осуществляемого за счет средств федерального бюджета. При этом внести дополнение в ФЗ «Об основах государственного регулирования внешне-

торговой деятельности» (ст. 36), в соответствии с которым государственное регулирование внешней торговли ИС, созданной за счет средств федерального бюджета, должно регулироваться ФЗ «О передаче технологий».

4. Считаю целесообразным установление нормы, согласно которой хозяйственные субъекты, получающие доходы от использования объектов ИС, созданных за счет средств федерального бюджета, обязаны производить отчисления от указанных доходов, например, в Инвестиционный инновационный фонд (также предлагаем его создать в рамках страны). Размеры отчислений в этот фонд должны быть установлены государством и прописаны в нормативном акте.

Подобное предложение (в частности А. Корчагина, зам. руководителя Федеральной службы по ИС, патентам и товарным знакам, Москва) о внесении платежей хозяйственными субъектами из доходов от использования ОИС, но с внесением их в бюджет, на наш взгляд, является предложением о введении своеобразного налога на доходы, получаемые от применения ОИС. Мы считаем, что введение еще одного налога – налога на инновации (ред. авторов) – для российской экономики не оправданно и усилит налоговую нагрузку именно на малый бизнес.

5. Необходимо на правительственном уровне решать вопросы кредитования МИП по льготной ставке с целью финансирования развития их инновационного бизнеса. При этом одновременно решать вопросы о возможности прощения долгов МИП в случае неудачи при внедрении инновационных разработок. Было бы целесообразно на правительственном уровне решить вопрос о предоставлении начинающим МИП беспроцентных ссуд в первые два года их деятельности.

6. Более действенный характер должно иметь введение «налоговых каникул» или «налогового кредита» для организаций, обеспечивающих реализацию инновационного проекта с полным освобождением их от выплаты на начальном этапе жизненного цикла организации (в течение 2-3 лет).

7. Создать единую систему учета обобщенных комплексных сведений о разработках, проводимых на средства федерального бюджета. Это позволит значительно расширить возможности контроля и управления уполномоченных федеральных органов исполнительной власти в отношении РИД и объектов ИС, принадлежащих Российской Федерации.

8. Обеспечить мониторинг цен на объекты ИС на общегосударственном уровне, а также отслеживания цен на зарубежные аналоги объектов ИС.

9. Разработать методическую базу по прогнозированию актуальности РИД и определению перспектив их вовлечения в хозяйственный

оборот. Одновременно необходимо решить методические аспекты проведения технологического аудита, без результатов которого невозможно на научной основе провести маркетинговые исследования оценки актуальности и перспективности РИД, бизнес-планирование МИП и инвестиционных проектов.

10. В сфере налогового регулирования предлагается проработать вопрос распространения налоговых льгот на прирост капитала по долям инновационных компаний. В настоящий момент налоговые льготы распространяются только на прирост стоимости не торгуемых акций, причем пока только для юридических лиц, что существенно сужает возможности использования данной льготы при посевном финансировании и фактически исключает из сферы действия льготы частных инвесторов, поддерживающих начинающие компании – так называемых «бизнес-ангелов».

11. Освободить не только научные, но и образовательные учреждения от налогообложения с остаточной стоимости имущества после окончания действия договора гранта. Это будет стимулировать процесс обновления исследовательских фондов, что в настоящий момент происходит медленно, особенно в бюджетных учреждениях.

12. Внести изменения в закон по передаче исключительных прав на РИД создаваемой организации при учете интересов собственника.

13. Существенным препятствием для инноваций является Институт промышленной безопасности в своем существующем виде. Основная проблема здесь заключается в том, что в отличие от других областей государственного регулирования промышленная безопасность почти не подверглась модернизации со времен позднего СССР. Существующие требования установлены преимущественно на уровне подзаконных актов, существенно устарели и нуждаются в проведении полномасштабной ревизии с последующим обновлением. Характерным примером, иллюстрирующим несоответствие системы промышленной безопасности задачам инновационной экономики, является необходимость получения разрешения на каждое изменение конструкции экспериментальной установки в отдельных отраслях. В этих условиях проводить опытно-конструкторские работы в соответствии с требованиями законодательства становится практически невозможным.

Предлагается переосмыслить функции промышленной безопасности в свете новых задач и подготовить концепцию ее совершенствования.

14. В настоящее время государство остается основным субъектом финансирования и главным собственником в сфере науки и технологий. Оно вынуждено компенсировать за счет бюджета низкую инве-

стиционную активность бизнеса в данной сфере, а также слабую эффективность налоговых, законодательных и других инструментов поддержки научной и инновационной деятельности. Поддержка научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок не должна ограничиваться только бюджетными средствами. Более того, в самой ближайшей перспективе одной из наиболее действенных и эффективных технологий должно стать привлечение венчурного капитала. Венчурный капитал – это источник долгосрочных инвестиций. В современной России долгосрочное финансирование за счет банковских средств значительно снизилось, в том числе и по причине мирового финансового кризиса. А учитывая неутешительные прогнозы относительного новой волны кризиса в мировой экономике, несомненно, ставку в коммерциализации РИД надо делать на венчурные резервы.

В этой связи следует выйти с предложениями в Министерство финансов и Федеральную налоговую службу о внесении в НК Российской Федерации соответствующие дополнения и изменения, касающиеся венчурного бизнеса с предоставлением ему права выбора режима налогообложения, льгот по налогу на прибыль (к примеру, в первые пять лет вообще освободить предприятия венчурного бизнеса от налога на прибыль), а доходы физических лиц, участвующих в венчурном финансировании сроком более чем пять лет, полностью освободить от налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

15. Создание в вузах специального фонда, формируемого на 50% за счет средств бюджета и на 50% – за счет благотворительных организаций. Средства данного фонда должны направляться на реализацию проектов, подготовленных учреждением.

16. Обеспечить оказание информационной, организационной и управленческой поддержки МИП с помощью бизнес-инкубаторов.

17. Создание современного конкурентоспособного рынка инноваций невозможно без соответствующего кадрового обеспечения специалистами, осуществляющими свойственные развитым сегментам рынка функции. Это требует, в свою очередь, целенаправленной подготовки и переподготовки кадров, в том числе в области коммерциализации РИД. В этой связи предлагаем осуществлять подготовку кадров по направлению «Управление интеллектуальной собственностью» в рамках факультативных занятий или специально организованных курсов в вузе.

Резюмируя материалы анализа нормативно-правовой базы процесса коммерциализации РИД и публикаций по этому вопросу, следует отметить: с принятием в 2009 г. ФЗ № 217 сделан важный шаг в фор-

мировании правового поля для создания хозяйственных обществ бюджетными учреждениями науки и образования с целью практического применения РИД. Однако, несмотря на актуальность принятия данного закона для инновационного развития страны и стимулирования коммерциализации научных разработок, в настоящее время его эффективной реализации препятствуют несогласованность отдельных его положений с действующим законодательством, а также недостаточный уровень стимулирующих мер и механизмов поддержки малых инновационных предприятий. Необходимо совершенствовать условия для функционирования МИП, в том числе путем предоставления им налоговых льгот и преференций, создания спроса на производимые ими инновации.

1.1.3. Анализ учетно-нормативных документов, определяющих процедуры учета и постановки результатов интеллектуальной деятельности на бюджетный учет

Понятие «нематериальные активы» используется в отечественной хозяйственной практике, начиная с начала девяностых годов XX века, что связано с развитием так называемых высоких технологий, а также с необходимостью обособления в учете некоторых видов имущества, не имеющих выраженной материально-вещественной формы.

В течение последних лет велась целенаправленная работа по совершенствованию законодательства, регулирующего гражданский оборот этого вида имущества, а также нормативной базы, устанавливающей бухгалтерский учет объектов нематериальных активов. В настоящее время учет результатов интеллектуальной деятельности как объектов нематериальных активов в бюджетных учреждениях регулируется Инструкцией по применению плана счетов в бюджетных учреждениях, утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1.12.2010 г. № 157н.

Анализ данного документа с точки зрения возможности его совершенствования и решения проблемы коммерциализации РИД позволяет сделать следующие замечания, выводы и предложения.

В соответствии с п. 56 Инструкции нематериальные активы – это объекты нефинансовых активов, предназначенные для неоднократного и/или постоянного использования на праве оперативного управления в деятельности учреждения и характеризующиеся признаками, приведенными в этом же пункте. Требование о наличии надлежаще оформленных документов представляется абсолютно очевидным. Более того, большая часть договоров по передаче прав использования объектов

интеллектуальной собственности предполагает их регистрацию, что практически исключает вероятность несоблюдения данного условия.

Кроме того, необходимо обратить внимание на то, что надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности, должны дополнительно содержать указания на ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом). По нашему мнению, договоры, не содержащие такого условия, должны быть перезаключены (либо к ним должны быть заключены дополнительные соглашения). В противном случае ставится под сомнение правомерность отнесения соответствующего права к категории объектов нематериальных активов и, следовательно, правомерность начисления амортизации и отражения в бухгалтерском и налоговом учете операций, связанных с движением таких объектов и формированием бухгалтерской и налоговой прибыли.

Пунктом 57 Инструкции специально оговорено, что ее действие не распространяется на некоторые виды имущества, а, следовательно, это имущество не может быть отнесено к объектам нематериальных активов. К их числу относятся НИОКР, не давшие ожидаемых результатов. В бюджетных учреждениях в отличие от коммерческих организаций нет специального документа, регулирующего этот объект учета. Более того, по мнению отдельных экономистов, а также руководящего состава, в частности, заместителя руководителя Федеральной службы по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам А. Корчагина, результаты НИОКР должны учитываться на балансе в качестве нематериальных активов. Таким образом, чтобы отразить все РИД в составе имущественных комплексов бюджетных образовательных учреждений, необходимо внести соответствующие уточнения и дополнения в документы, регламентирующие процедуры бухгалтерского учета НМА.

Считаем важным подчеркнуть, что необходимы гармонизация различных документов по бухгалтерскому учету с Налоговым кодексом Российской Федерации, а также разработка методических материалов по осуществлению практических процедур учета, оценки РИД, а также инвентаризации.

Требуется более четких разъяснений, на наш взгляд, такое положение в Инструкции, как материальные объекты (материальные носители), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности (п. 57, абзац 3 Инструкции). Как нам представляется, данная норма означает, что, например, программа, записанная на дискете или CD, не является нематериальным активом и должна учитываться в составе материалов. Но программное обеспечение, разработанное специально

для данной организации и не являющееся объектом тиражирования и свободной продажи, должно быть включено в состав объектов нематериальных активов по фактической стоимости изготовления.

В Инструкции по бюджетному учету в отличие, к примеру, от ПБУ 14/2007, не указан перечень НМА. Приведенные в Инструкции критерии отнесения объектов к НМА считаем недостаточными и на практике приводит к неясностям. Следует в этой части законодателю внести дополнения, выделив РИД как объекты НМА в отдельную группу.

Полный перечень объектов нематериальных активов или, точнее, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации приведен в ст. 1225 ГК Российской Федерации. Однако, данный документ является юридическим, а не бухгалтерским, что затрудняет для практикующих бухгалтеров идентификацию РИД.

В соответствии с п. 58 Инструкции по бюджетному учету единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект, которым признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

В качестве инвентарного объекта нематериальных активов может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (например, единая технология). Определение инвентарного объекта приведено в соответствии с терминологией части четвертой ГК Российской Федерации.

Отличительной особенностью является норма, позволяющая учитывать в качестве инвентарного объекта нематериальных активов сложный объект, что согласуется с нормативным документом, регулирующим вопрос о единой технологии (Методические рекомендации по признанию результатов интеллектуальной деятельности единой технологией).

Кроме этого, понятие и правовой статус сложных объектов описаны в ст. 1240 ГК Российской Федерации. В то же время возможность учета части интеллектуального права, находящегося в совместной собственности нескольких лиц, в Инструкции не затрагивается. Ведь согласно п. 2 ст. 1229 ГК Российской Федерации исключительное право на РИД может принадлежать одному или нескольким лицам совместно.

Оценка объектов нематериальных активов для бухгалтерского учета осуществляется в соответствии со ст. 11 ФЗ-123 «О бухгалтерском учете» с использованием затратного метода, т.е. путем суммиро-

вания фактически произведенных расходов на их покупку; НМА, полученных безвозмездно – по рыночной стоимости на дату оприходования; НМА, произведенных в самой организации – по стоимости их изготовления и нормами п. 62 Инструкции. В этой части имеется полное соответствие требований ФЗ-123 «О бухгалтерском учете» и Инструкции по бюджетному учету.

По общему правилу, нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Однако в зависимости от источников поступления понятие «первоначальная стоимость» имеет различное содержание.

В соответствии с нормами п. 62 Инструкции по бюджетному учету формируется первоначальная стоимость НМА, приобретенных и созданных в учреждении. Здесь используется затратный метод.

При приобретении нематериальных активов могут возникать дополнительные расходы на их приведение в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Такими расходами, например, могут быть зарплата работников, соответствующие отчисления на социальное страхование и обеспечение.

Однако в п. 62 Инструкции по бюджетному учету в составе фактических расходов на создание нематериальных активов силами организации не выделены отдельной статьей начисления на заработную плату.

Применение других методов оценки допускается в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации и нормативными актами, определяющими регулирование бухгалтерского учета. На применение рыночного метода, в частности, указано в п. 25 абзац 1 и в п. 31. Так, в п. 25 говорится о первоначальной стоимости объектов нефинансовых активов, частью которых являются НМА, полученных по договору дарения.

В целях выявления РИД, особый интерес для нас представляет п. 31, где говорится о неучтенных объектах, выявленных при проведении проверок и/или инвентаризаций. Заметим, что для выявления в учреждении РИД в целях их дальнейшего вовлечения в хозяйственный оборот, необходимо провести инвентаризацию и оценить неучтенные РИД. В этом случае возможно применение только рыночного метода, так как все ранее понесенные затраты на выявленные РИД в бухгалтерском учете были уже проведены по разным статьям затрат, зачастую не связанных напрямую с конкретными объектами НМА.

В НК Российской Федерации также прописаны два метода в определении цены: затратный и рыночный. Порядок оценки (определения рыночной стоимости) для целей налогообложения определен ст. 40.

Резюмируя, можно констатировать, что все эти документы (ФЗ-123 «О бухгалтерском учете», Инструкция по бюджетному учету и НК Российской Федерации) имеют соответствующую гармонию, не выходящую за рамки прописанных законодательством норм и приемов.

Определение текущей рыночной стоимости дано в п. 25 Инструкции. Сложность в ее определении на практике заключается в том, что сам товар – РИД является специфическим, уникальным, и в большинстве случаев не имеет аналогов. Ситуация усложняется и еще тем, что в России еще не создан рынок нематериальных активов. Поэтому руководствоваться какими-либо статистическими материалами об уровне цен на РИД в настоящий момент представляется весьма затруднительным, а значит и документально подтвердить действующие цены зачастую невозможно. Поэтому в бухгалтерских целях определение цены на РИД на практике в современной экономике чаще возможно только экспертным методом, который предполагает дополнительные, а порой и немалые затраты.

Для оценки РИД в целях бухгалтерского учета считаем, что следует руководствоваться Методическими рекомендациями по определению рыночной стоимости интеллектуальной собственности, утвержденными Минимуществом России 26.11.2002 № СК-4/21297. Данные рекомендации применяются при определении рыночной стоимости следующих объектов оценки: исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности; прав на секреты производства (ноу-хау); прав на результаты интеллектуальной деятельности, передаваемых по договору, в том числе по лицензионному договору, авторскому договору, договору о передаче прав на использование топологий интегральных микросхем, программы для ЭВМ или базы данных, иному договору.

Для документального подтверждения оценки, проведенной самим учреждением следует составить отчет оценщика, обосновав выбор того или иного метода оценки.

На наш взгляд, трудности при определении рыночной стоимости РИД в некоторой степени объясняются неумением работников, в полной мере использовать предоставленное реформой бухгалтерского учета право самостоятельно и творчески подходить к организации бухгалтерского учета, излишней осторожностью в решении вопросов регулирования цен сделок, определения стоимости активов.

При отсутствии в России рынка интеллектуальной собственности (а значит и подтверждающих документов о существующих ценах) порой трудно и даже невозможно без привлечения экспертов самим обосновать уровень цен на тот или иной объект НМА.

На наш взгляд, следует отдельным пунктом прописать, в каких случаях НМА считаются созданными учреждением (например, так, как это сделано в ПБУ 14/2007), что даст четкость в понимании данного вопроса.

Норма, регулирующая порядок оценки объектов нематериальных активов, вносимых в качестве вклада в уставные капиталы хозяйственных обществ, отсутствует в Инструкции по бюджетному учету. Для сравнения, эта норма была прописана в прежнем нормативном документе, т.е. ПБУ 14/2000, а в ПБУ 14/2007 она уже несколько скорректирована: дополнено уточнение, касающееся оценки нематериальных активов, вносимых собственниками государственного или муниципального имущества в уставные капиталы открытого акционерного общества. Надо отметить, что существует общий принцип для всех случаев, т.е. для коммерческих, некоммерческих, бюджетных организаций: применяется оценка, согласованная учредителями. Следует иметь в виду, что федеральными законами, регулирующими деятельность отдельных организационно-правовых форм (акционерных обществ, обществ с ограниченной ответственностью, унитарных предприятий), установлен стоимостный предел, выше которого для оценки вносимого актива требуется привлечение независимого оценщика (Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»; Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»).

Оценка объектов нематериальных активов, внесенных в качестве вклада в уставный капитал, производится с учетом ограничений, налагаемых действующим законодательством: если стоимость вносимых активов превышает 200 минимальных размеров оплаты труда (МРОТ) (250 МРОТ – для производственных кооперативов), необходимо привлечение независимого оценщика. Кроме того, не могут являться объектами нематериальных активов (и соответственно объектами вкладов в уставный капитал) личные качества учредителей (например, высокий интеллект, авторитет, деловые связи и т.д.). Данное положение распространяется и на бюджетные образовательные учреждения в части, касающейся их вклада в уставные капиталы хозяйственных обществ в виде неденежных средств, за исключением РИД.

Для оценки вклада в виде РИД в уставные капиталы создаваемых хозяйственных обществ на базе бюджетных учреждений необходимо руководствоваться положениями ФЗ № 217. Таким образом, в части оценки вклада в уставный капитал хозяйственного общества в нормативных документах достигнута согласованность и противоречий не обнаруживается.

В нормативных документах, регулирующих вопросы учета НМА, и, в частности, вкладов в виде НМА в уставный капитал хозяйственных обществ вообще отсутствует норма, касающаяся оценки РИД, вносимого, к примеру, иностранным гражданином и иностранной фирмой.

В современных нормативно-правовых документах по коммерциализации РИД, а также их учету и оценке совершенно не оговорены особенности оценки активов, приватизируемых в заявительном порядке. Это следует отразить в Инструкции по бюджетному учету.

Относительно последующей оценки НМА в Инструкции по бюджетному учету п. 27 предполагается изменение первоначальной (балансовой) стоимости объектов нефинансовых активов (в состав которых включены нематериальные активы) в результате их переоценки. Однако в Инструкции не уточнено, в каком случае проводится переоценка, как, например, это сделано в ПБУ 17/2007. Остается догадываться, что законодатель также придерживался требования МСФО 36 «Обесценение активов», на которое ссылается ПБУ 14/2007.

На наш взгляд, проведение переоценки только в случае обесценения актива не актуально для целей коммерциализации РИД, так как не будет способствовать их капитализации. В качестве аргумента, приведем пример, когда Япония, начиная с 1960-х годов, первой провела капитализацию НМА своих предприятий через рынок интеллектуальной собственности, превратив их (нематериальные активы) после переоценки в активы большей стоимости. Данный момент очень важен для российских предприятий, на балансе которых доля НМА занимает всего лишь 0,3% (против 30% зарубежных компаний). Поэтому проведение дооценки НМА позволит российским хозяйствующим субъектам в ближайшем будущем капитализировать их, одновременно увеличив баланса учреждения.

Упущением, по нашему мнению, является тот факт, что законодатель не прописал в Инструкции механизм оценочных резервов, учет результатов переоценки, как это содержится в ПБУ 14/2007. Из п. 28 Инструкции ясно одно, что сроки и порядок переоценки устанавливается Правительством Российской Федерации. На наш взгляд, общим в этом вопросе, как для коммерческих, так и для бюджетных учреждений является то, что в результате переоценки должна быть установлена текущая рыночная стоимость актива, определяемая по данным активного рынка нематериальных активов.

Однако, необходимо отметить, что сам факт отражения такой нормы как переоценка в новой Инструкции является позитивным и учитывает необходимость корректировки балансовой стоимости НМА, т.е. сумму, которую можно получить от использования НМА или его

продажи. Считаем, что в ближайшей перспективе вряд ли специалистам-практикам удастся воспользоваться указанной нормой, так как активного рынка ноу-хау, изобретений пока в России быть не может: эти активы и сделки с ними эксклюзивны.

В Инструкции также не нашел отражение вопрос учета возможных последующих расходов, связанных с поддержанием интеллектуального имущественного права. Это могут быть, к примеру, годовые пошлины на поддержание патента в силе и т.п. Некоторые из таких платежей увеличивают срок действия соответствующего права и в целях соблюдения чистоты теории бухгалтерского учета подобные расходы следует признать капитальными.

Федеральный закон № 217 разрешает привлечение в качестве учредителей (участников) других юридических лиц (кроме вуза и самих участников создаваемых хозяйственных обществ). Это особенно актуально для реализации тех программ, мероприятий, которые были предприняты Правительством России в направлении развития nanoиндустрии (Президентская инициатива «Стратегия развития nanoиндустрии» в 2006–2007 годы в России, Федеральная целевая программа «Развитие инфраструктуры nanoиндустрии в Российской Федерации на 2008–2010 годы»). Среди ожидаемых результатов реализации предусматривается создание нового поколения наноматериалов и нанотехнологий для использования в ключевых областях науки и техники, ресурсо- и энергосбережении, социально-промышленном производстве, здравоохранении и производстве продуктов питания, а также для поддержания необходимого уровня обеспечения обороноспособности и безопасности государства; совершенствование методической базы научно-технической и инновационной деятельности в сфере nanoиндустрии.

Добиться намеченных результатов, бесспорно, невозможно без совместных разработок с зарубежными партнерами, а также с привлечением иностранного научного потенциала, в том числе в виде патентов. Кроме того, в России сложилась специфическая ситуация с РИД. Суть ее в том, что в период перестройки наиболее предприимчивые субъекты хозяйствования успели оформить патенты на изобретения, сделанные советскими, а позднее российскими учеными и специалистами. Так, по состоянию на конец 2008 года, из более 10 тыс. патентов в сфере нанотехнологий, выданных в мире, 2030 патентов выдано в России, но из них две тысячи патентов выдано Роспатентом иностранным правообладателям, и только 30 – российским. В 2009 году при росте количества выданных патентов эти пропорции сохранились. Таким образом, правовое поле производства наноматериалов и нанопродуктов в России уже сегодня имеет барьеры в виде патентов ино-

странных правообладателей, с которыми надо будет заключать соответствующие лицензионные договоры. Данный момент учтен законодателем и нашел отражение в Инструкции по бюджетному учету как операции, связанные с приобретением объектов нематериальных активов, стоимость которых определена в иностранной валюте.

Зарубежный опыт перехода к инновационной экономике (США, Япония, Китай) говорит о том, что базовым условием этого перехода является формирование рынка интеллектуальной собственности. На наш взгляд, одним из важных вопросов в его становлении должно стать разделение и закрепление между участниками инновационного процесса прав на РИД, созданные за счет бюджетных средств, одним из которых на настоящий момент активно выступает государство. Так, государство, финансируя 3/4 всех НИОКР в стране, не стремится закрепить права ни за собой в лице госзаказчиков и не создает условия по закреплению прав для исполнителей.

Принятое еще 17 ноября 2005 года Постановление Правительства № 685 до сих пор повсеместно не выполняется госзаказчиком. Согласно данному постановлению, все права на РИД, созданные за счет средств федерального бюджета, должны закрепляться за исполнителем, за исключением тех случаев, когда эти права необходимы для обеспечения задач обороны и безопасности, а также когда весь инновационный процесс от разработки до внедрения полностью финансируется государством.

В последнее время на уровне Правительства Российской Федерации предлагается рассмотрение вопроса о заявительной приватизации интеллектуальных активов (или так называемой «интеллектуальной амнистии»), созданных за счет бюджетных средств до введения в действие IV ГК Российской Федерации и до сих пор не выявленных и не зарегистрированных.

Порядок отражения в бюджетном учете фактической стоимости объектов нематериальных активов, принимаемых к учету при приватизации прав на РИД Инструкцией не установлен.

Если при приватизации прав на РИД не происходит правопреемства (по лицензионным договорам или по договорам перехода исключительного права на объекты интеллектуальной собственности), то ранее имевшийся объект нематериальных активов списывается, а новый приходится в общем порядке на основании вновь заключенного договора. При этом, по нашему мнению, убыток, образовавшийся при списании недоамортизированной части актива, может быть зачтен в счет прибыли, полученной в результате разницы между фактическими расходами по приобретению (которых вообще может не быть) и фактической стоимостью вновь оприходованного объекта.

Бухгалтерский учет выбытия объектов нематериальных активов. Пунктом 65 Инструкции установлены случаи выбытия нематериального актива. Перечень закрытым не является. На наш взгляд, следует по этому пункту уточнить, что при выбытии объектов нематериальных активов в иных случаях операции по их списанию отражаются с учетом их экономического содержания.

В п. 66 Инструкции прописан порядок отражения в учете учреждения операций, связанных с предоставлением исключительных прав на РИД в пользование, но сами случаи не уточняются (в качестве вклада в уставный капитал, на возмездной основе и т.д.). Указано, что стоимость таких прав с баланса не списывается, но подлежит обособленному отражению в бухгалтерском учете. Законодатель предлагает использовать забалансовый счет по учету имущества, переданного в пользование, т.е. счет 25 «Имущество, переданное в возмездное пользование (аренду)». Считаем необходимым внесение дополнений в характеристику этого счета, указав и на вклады в уставные капиталы хозяйственных обществ.

Одним из недостатков в ФЗ № 217, на который указывают как теоретики, так и практики по проблеме вовлечения в хозяйственный оборот РИД является тот факт, что исключительные права на РИД остаются у вуза, что будет сдерживать процесс коммерциализации РИД. В Инструкции этот момент также никак не отражен. Считаем, что в перспективе, когда вопрос с правами на РИД будет решен, в Инструкции следует прописать данное положение.

Серьезным упущением в нормативно-правовой базе, регулирующей вопросы учета нематериальных активов в бюджетных учреждениях, является пробел в учете НИОКР. Среди основных направлений инновационного развития, требующих законодательного урегулирования, специалисты выделяют формирование благоприятных условий правового режима производства новых знаний как результат НИОКР.

Результаты выполненных НИОКР также являются объектами нематериальных активов при условии соблюдения требований гражданского законодательства по документальному оформлению и регистрации данных результатов. Общие законодательные нормы, регулирующие порядок выполнения НИОКР, установлены главой 38 ГК Российской Федерации.

Считаем необходимым разработать нормативный документ, подобно тому, который имеется в коммерческих организациях (это ПБУ 17/02).

Данный документ должен применяться в отношении НИОКР, по которым получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке, либо ре-

зультаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства.

Относительно трактовки НИОКР Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ приводит следующие определения:

- научный и/или научно-технический результат – это продукт научной и/или научно-технической деятельности, содержащий новые знания или решения и зафиксированный на любом информационном носителе;

- научная и/или научно-техническая продукция – это научный и/или научно-технический результат, в том числе результат интеллектуальной деятельности, предназначенный для реализации.

Таким образом, под продукцией НИОКР понимается результат соответствующей работы, зафиксированный на информационном носителе и предназначенный для продажи.

Считаем, что соответствующим приказом Минфина России должны быть внесены изменения в Инструкцию по бюджетному учету, в соответствии с которыми расходы на НИОКР должны учитываться в составе объектов нематериальных активов (на счете 10200 «Нематериальные активы»), для чего к этому счету рекомендуем открывать дополнительный субсчет.

В состав стоимости НИОКР следует включить расходы, непосредственно связанные с выполнением НИОКР, включая расходы по проведению испытаний.

Нормой п. 61 Инструкции установлено, что в случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, должен уточняться срок его полезного использования. Несмотря на то, что механизм получения оценочных значений в Инструкции не прописан, положения указанного пункта фактически означают возможность изменения норм амортизационных отчислений в процессе использования приобретенного (или полученного) объекта нематериальных активов. Так как срок полезного использования чаще всего определяется условиями лицензионного договора, то под существенным изменением продолжительности периода, по-видимому, следует понимать изменение условий лицензионных договоров. При этом, по нашему мнению, может меняться не только срок действия лицензии (и соответственно срок полезного использования объекта), но могут осуществляться дополнительные расходы, которые могут быть также учтены при определении новой нормы амортизации.

На наш взгляд, следует прописать в Инструкции обязанность ежегодно проверять способ определения амортизации НМА, в особенно-

сти РИД на необходимость его уточнения (т.е. способа). Данная норма уже содержится в положении по бухгалтерскому учету (ПБУ 14/2007) для коммерческих организаций.

Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть соответственно изменен. Возникшие в связи с этим корректировки подлежат отражению в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях. Данная норма согласуется с механизмом определения рыночной стоимости НМА. Более того, она обусловлена одним из методов определения рыночной стоимости объектов НМА – доходным.

На настоящий момент должна рассчитываться не годовая норма амортизации РИД, а определяться размер ежемесячной суммы амортизационных отчислений. Очевидно, что такой подход в большей мере соответствует практике хозяйственных отношений. Необходимость изменения подхода к определению амортизационных норм обусловлена двумя факторами.

Во-первых, действующее гражданское законодательство не обязывает участников лицензионных договоров заключать соглашения, предусматривающие период действия, кратный целым календарным годам. Документы системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и налоговое законодательство, в свою очередь, не запрещают определять срок полезного использования амортизируемого имущества в дробных величинах (например, 5/4 года).

Во-вторых, срок действия лицензионного договора может не совпадать со сроком фактического использования права на результаты интеллектуальной деятельности. Например, срок действия договора определен в три года, а фактическое использование прав возможно только через полтора месяца после его заключения (в связи с необходимостью проведения дополнительных регистрационных и иных регламентирующих процедур). В этом случае амортизация может списываться только в течение 34 месяцев, в то время как норма амортизации должна была определяться из расчета 36 месяцев. При этом неясно, каким образом можно списывать остаток недоамортизированной стоимости после прекращения срока действия договора (и невозможности дальнейшего использования права).

Новой инструкцией по бюджетному учету уточнены нормы, регулирующие порядок расчета амортизационных отчислений.

Нормы амортизации теперь могут рассчитываться исходя из балансовой стоимости, а при изменении срока полезного использования – исходя из остаточной стоимости актива.

В Инструкции не прописан состав информации об объектах нематериальных активов, подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности, как это, например, приведено в разделе VII ПБУ 14/2007.

На наш взгляд, такой подход требует включения в нормативно-правовую базу по НМА.

Считаем немаловажным упущением тот факт, что до сих пор Росстатом не установлены формы документов для оформления операций с нематериальными активами. Более того, считаем необходимым разработку таких документов по видам НМА с выделением группы: результаты интеллектуальной деятельности.

В данной ситуации учреждение вынуждено самостоятельно разработать форму таких первичных документов и утвердить их как элемент учетной политики. При этом формы первичных документов должны содержать все обязательные реквизиты. К ним, в частности, относятся:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

При разработке формы первичного документа для оформления поступления НМА целесообразно взять за основу Акт (накладную) приемки-передачи основных средств (типовая межотраслевая форма № ОС-1). При этом Акт приемки НМА должен содержать информацию, достаточную для заполнения на его основании Карточки учета НМА.

В частности акт приемки НМА должен содержать, кроме обязательных, следующие реквизиты:

- наименование принимаемого к учету объекта и его краткую характеристику;
- структурное подразделение, за которым закрепляется полученный объект, и вид деятельности, который оно осуществляет;
- способ приобретения актива;
- сведения об охранном документе;
- первоначальная стоимость объекта;
- срок полезного использования;
- норму амортизации.

При оформлении приемки НМА подобный документ составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект членами приемочной комиссии, назначенной распоряжением (приказом) руководителя учреждения.

Акт после его оформления комиссией с приложенной документацией, относящейся к принимаемому объекту, передается в бухгалтерию предприятия, где подписывается главным бухгалтером и затем утверждается руководителем или лицом, на это уполномоченным. На основании Акта бухгалтер открывает Карточку учета нематериальных активов (форма № НМА-1).

Инструкцией по бюджетному учету (Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. № 157н) определены условия, выполнение которых необходимо для принятия объекта к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива. Однако, упущением законодателя является отсутствие в вышеназванной Инструкции, являющейся по сути основным нормативным бухгалтерским документом, пункта, содержащего перечень объектов нематериальных активов. К примеру, в ПБУ 14/2007 г., регулирующем бухгалтерский учет НМА в коммерческих организациях, такой пункт присутствует и более того, он уточнен в связи с введением IV главы ГК Российской Федерации.

Резюмируя, считаем, что бюджетный учет в условиях включения бюджетных образовательных и научных учреждений в рыночный сектор экономики должен и дальше развиваться по пути сближения его с учетом в коммерческих организациях. Применение положений Инструкции на практике считаем затруднительным, так как в ней по анализируемым нами пунктам выявлены не только разночтения, недосказанность, но и зачастую отсутствие необходимых нормативно-правовых положений по вопросам коммерциализации РИД.

1.2. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ МЕХАНИЗМ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В НАУЧНОЙ И ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ СФЕРЕ

1.2.1. Методика выявления результатов интеллектуальной деятельности в научных и образовательных бюджетных учреждениях

Под выявлением результата интеллектуальной деятельности понимается идентификация такого результата, признаки которого соответствуют юридическим признакам охраноспособных объектов интеллектуальной собственности, и в отношении которого может быть при-

нято решение о признании прав на этот результат как ОИС, а также идентификация РИД, имеющих охранной документ, но не учтенных и не числящихся на балансе учреждения.

Для проведения работ по выявлению РИД приказом руководителя учреждения необходимо создать экспертную комиссию из числа наиболее квалифицированных специалистов, например, в сфере nanoиндустрии и интеллектуальной собственности, утвердить регламент работы экспертной комиссии, порядок взаимодействия подразделений и предоставления необходимой информации экспертной комиссии. Комиссия может действовать на постоянной основе, в этом случае рекомендуется утвердить план работ экспертной комиссии на предстоящий период.

Полномочиями экспертной комиссии может быть наделен уже существующий и постоянно действующий в государственном научном или образовательном учреждении орган или специально созданное структурное подразделение по управлению интеллектуальной собственностью. С каждым членом экспертной комиссии заключается соглашение о неразглашении конфиденциальной информации.

При проведении работ по выявлению РИД в рамках сдачи-приемки результатов НИОКТР следует руководствоваться нормами части IV ГК Российской Федерации и условиями государственного (муниципального) контракта или гражданско-правового договора. Если охраноспособные РИД созданы в рамках государственного или муниципального контракта, то в соответствии с п. 2 ст. 1373 ГК Российской Федерации исполнитель направляет государственному или муниципальному заказчику письменное уведомление о получении РИД, способного к правовой охране с учетом результатов работы экспертной комиссии о признании РИД.

Если РИД выявлены в ходе инвентаризации, то порядок и документальное оформление результатов инвентаризации регулируется соответствующими нормативно-правовыми актами.

В соответствии с Положением проводится обязательная и инициативная инвентаризация. Инвентаризацию проводят: а) при обязательной инвентаризации – комиссия по приватизации, реорганизации или ликвидации, создаваемая в соответствии с действующим законодательством; б) при инициативной инвентаризации – рабочая инвентаризационная комиссия, создаваемая приказом руководителя учреждения. При этом инвентаризация может сопровождаться дополнительными мероприятиями по осуществлению научно-технического, правового и экономического анализа РИД.

Целями научно-технического анализа является выявление РИД; правового анализа – определение правообладателя на каждый выяв-

ленный РИД, включая установление действительности документов, подтверждающих права правообладателя; экономического анализа – определение коммерческой ценности и перспектив коммерческой реализации выявленных РИД и прав на них. Результаты анализа оформляются отдельно – аналитическим отчетом.

К дополнительным мероприятиям, проводимым в ходе инвентаризации, относятся: идентификация субъектов прав на выявленные РИД по результатам проведенного правового анализа документов и сведений; разработка рекомендаций по получению правовой охраны на выявленные РИД и их использование в целях коммерциализации.

Экспертная комиссия может быть включена в состав рабочей инвентаризационной комиссии для проведения научно-технического и правового анализа.

При выявлении РИД в виде научной, научно-технической экспертизы, порядок проведения таких работ организуется экспертной комиссией на основе имеющегося опыта, квалификации и знаний. При этом следует также руководствоваться общими правилами ст. 14 ФЗ № 127, а также ведомственными правовыми документами, имеющими отношение к данной проблеме.

Выявление результатов интеллектуальной деятельности осуществляется:

- при проведении и по итогам НИОКР и других видов работ, исполнителем которых является государственное образовательное или научное учреждение;
- по информации работников государственных образовательных и научных учреждений о создании охраноспособных РИД в связи с исполнением ими своих трудовых обязанностей;
- по итогам инвентаризации прав на РИД, принадлежащих и/или используемых государственным научным и образовательным учреждением;
- при проведении научной, научно-технической экспертизы.

В ходе выполнения операций по выявлению могут иметь место следующие виды РИД:

- а) РИД, имеющие охранные документы или охраняемые в режиме коммерческой тайны;
- б) способные к правовой охране РИД, которые целесообразно защитить патентом;
- в) РИД, правовая охрана которых нецелесообразна (например, не всякая программа для ЭВМ требует правовой охраны);
- д) РИД, которые целесообразно защитить в режиме коммерческой тайны; например, ноу-хау;
- е) РИД, не подлежащие правовой охране.

Экспертная комиссия по результатам выявления РИД составляет положительное (либо отрицательное) заключение о соответствии (либо несоответствии) результата интеллектуальной деятельности признакам объекта правовой охраны, а также готовит рекомендации по отбору РИД для практического применения (внедрения). Все эти материалы экспертная комиссия представляет на рассмотрение научно-техническому (научному, ученому) совету, который своим решением может рекомендовать руководителю утвердить либо отклонить подготовленное экспертной комиссией заключение.

Рассмотрим методику выявления РИД из результатов научно-технической деятельности. Выявление РИД проводится в пять этапов.

На *первом* этапе экспертная комиссия определяет способ выявления РИД на основе:

- 1) отчетов НИОКТР, актов сдачи-приемки результатов НИОКТР;
- 2) материалов инвентаризации прав на РИД;
- 3) на основе заявки автора РИД;
- 4) заключения экспертизы (научной, научно-технической).

На *втором* этапе устанавливается соответствие рассматриваемого результата работ результатам научно-технической деятельности, а также юридическим признакам РИД; определяются возможность результата иметь объективную форму выражения и источник финансирования НИОКТР; выявляется целесообразность применения РИД в конечной научно-технической продукции по госконтракту. Следует заметить, что к результатам научно-технической деятельности относятся результаты научных исследований и разработок в виде образца нового изделия, конструкторской документации на него или новой технологии.

Например, из темы научно-исследовательской работы «Новые нанотехнологические принципы создания сенсоров» очевидна взаимосвязь получаемых результатов (использование функционализированных металлических наночастиц, нанопроволок и нанотрубок, макроскопических материалов с характерными особенностями свойств на наноразмерном уровне или поверхностной обработкой на нанометровом масштабе и наноструктурированных механических систем) с решением проблемы разработки новых сенсорных изделий на основе нанотехнологий. Далее комиссией устанавливается, что данный результат выражен в объективной форме. Под объективной формой в общем случае понимается форма, реально доступная для восприятия человеком. Частный случай объективной формы выражения – материальная форма. Если из существа материального объекта следует сущность входящих в него РИД, то материальные объекты могут рассматриваться как объективная форма выражения результата.

Технические задания на выполнение работ могут предусматривать разработку таких видов научно-технической документации, как: при выполнении исследований – отчет о научно-исследовательской работе, а в случае опытно-конструкторских и технологических работ – проектная, техническая (конструкторская, технологическая, программная, эксплуатационная и иная) документация.

Результаты работ могут также отражаться в письменных уведомлениях автора работодателя, письменных уведомлениях исполнителя государственного заказчика, в заявках на выдачу патента и на регистрацию, описаниях к патентам и свидетельствам, в нормативных актах, в том числе локальных (инструкции и методики) и в научной литературе (рукописи, опубликованные статьи, монографии, пособия и прочее).

Кроме документального оформления в случае опытно-конструкторских и технологических работ государственные (муниципальные) контракты могут предусматривать представление результатов работ в виде макетов, опытных образцов, изделий установочной партии, изделий, принятых в эксплуатацию, конечной продукции, а также в виде образцов веществ, материалов, штаммов микроорганизмов, культур клеток растений и животных и пр.

В задачу выявления РНТД как объекта интеллектуальной собственности входит установление соответствия достигнутого результата, закрепленного законодательством, положениями государственных стандартов, контрактов или иных договоров. Если законодательство и государственный контракт, техническое задание предусматривают представление результата работ в виде научно-технической документации или иных документов, либо материального объекта, необходимо проверить соответствие рассматриваемого результата установленным требованиям.

Последовательное документальное оформление создания РИД, итоги и ход реализации мер для признания за правообладателем и получения правообладателем прав на результаты интеллектуальной деятельности, существенно снижает трудозатраты на выявление тех РИД, которым предоставляется правовая охрана. Помимо отчета о научно-исследовательской работе или технической документации по результатам опытно-конструкторских или технологических работ, к документам, отражающим наличие различных результатов интеллектуальной деятельности, относятся:

- уведомления автора в адрес работодателя о создании нового служебного РИД;
- уведомления организации-исполнителя в адрес заказчика о собственной предшествующей интеллектуальной собственности;

- уведомления организации-исполнителя в адрес заказчика о необходимости использования РИД – объектов исключительных прав третьих лиц;

- договоры с соисполнителями, субподрядчиками, в том числе о выполнении НИОКТР, направленные на создание элементов РНТД;

- отчеты о патентных исследованиях в целях выявления ближайших аналогов, прототипов для создания новых РИД, установления патентоспособности РИД;

- уведомления организации-исполнителя в адрес заказчика о получении РИД, способного к правовой охране в качестве изобретения, полезной модели или промышленного образца.

- уведомления организации-исполнителя в адрес заказчика о готовности результатов работ (этапа работ) к сдаче;

- акты испытаний, заключения приемочной комиссии и прочая документация сдачи-приемки результатов НИОКТР. При этом нужно учитывать, что акты испытаний могут быть полезны не для любых результатов.

- инвентаризационные ведомости, акты инвентаризации прав на РНТД на основании Положения об инвентаризации прав на результаты научно-технической деятельности;

- заявки на выдачу патента, заявки на государственную регистрацию, материалы переписки с Роспатентом, решение о выдаче патента, уведомления, свидетельства о государственной регистрации, патенты Российской Федерации, патенты иных стран;

- документы, подтверждающие принятые меры по охране конфиденциальности информации в виде секретов производства (ноу-хау);

- бухгалтерские документы, подтверждающие расходы на приобретение, создание, безвозмездное получение прав на РИД;

- учетные документы (формы) для государственного учета результатов научно-технической деятельности на основании постановления Правительства Российской Федерации от 04.05.2005 № 284 с изменениями, внесенными постановлением Правительства Российской Федерации от 18.08.2008 № 622, дело документов объекта государственного учета РНТД в соответствии с «Методическими рекомендациями, утвержденными приказом Минобрнауки России от 22 марта 2006 г. № 63.

При необходимости первичного выявления новых охраняемых РИД проводят их комплексный анализ.

Экспертная комиссия составляет два реестра по РИД: один – по РИД, на которые имеются правоустанавливающие документы; второй –

по охраноспособным РИД с рекомендациями для оформления их как объектов соответствующей правовой охраны (изобретение, полезная модель, программа для ЭВМ и т.д.). Права на РИД могут принадлежать государству в лице государственного заказчика, исполнителю НИОКТР или совместно заказчику и исполнителю. Принадлежность прав на РИД указывается в государственном контракте, договоре, заказе на выполнение работ.

Установление предназначения рассматриваемого РИД, его функциональная пригодность к определенной практической деятельности осуществляется на основе анализа характеристик РИД, проводимого квалифицированными специалистами. При этом эксперты используют информацию, содержащуюся в техническом задании на выполнение работ, отчетной и технической документации. Желательно при этом обращать внимание на полноту отражения в документах потенциальной пригодности РИД для использования в конкретной области деятельности.

При анализе назначения РИД, его практической пригодности применимы подходы к установлению соответствия РИД такому условию патентоспособности как промышленная применимость. В соответствии с п. 4 ст. 1350 ГК Российской Федерации изобретение является промышленно применимым, если оно может быть использовано, например, в индустрии наносистем. Применение «Рекомендаций по вопросам экспертизы заявок на изобретения и полезные модели» (утверждены приказом Роспатента от 31.03.2004 № 43), возможно в части, не противоречащей части четвертой Гражданского кодекса Российской Федерации).

При этом, следует отличать результаты, изначально предназначенные для практического применения, но не доведенные до этой стадии от результатов, функционально не пригодные для реализации своего назначения, и результатов, изначально не имеющих такого предназначения.

На *третьем* этапе по выявлению РИД подготавливается отрицательное заключение в том случае, если на втором этапе не удалось установить соответствие рассматриваемого результата хотя бы одному из юридических признаков РИД. В отрицательном заключении указываются основания, по которым не может быть принято решение о признании указанного результата объектом интеллектуальной собственности.

Если рассмотренный результат отвечает юридическим признакам РИД, то уточняются правообладатели исключительных прав, срок действия прав на РИД, которые были созданы ранее и учтены в составе нематериальных активов учреждения. Также определяются те РИД, которые создаются на данный момент для включения их в состав НМА учреждения и отбираются РИД, способные к правовой охране.

На *четвертом* этапе готовится следующая информация:

- краткое описание РИД в целом с указанием его назначения;
- перечень охраняемых законом результатов интеллектуальной деятельности с указанием реквизитов (библиографических данных), дат начала действия (приоритета) и сроков действия документов, удостоверяющих исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности (патентов, свидетельств);
- перечень охраноспособных РИД и тех, которые не подлежат правовой охране.

Одновременно разрабатываются рекомендации о целесообразности признания и получения прав на охраноспособные результаты интеллектуальной деятельности, и составляется заключение о соответствии РИД юридическим признакам.

На *пятом* этапе экспертная комиссия выявляет РИД, имеющие коммерческую ценность. Для этого она проводит исследование рынка интеллектуальной собственности в регионе, в России и мирового рынка. При этом используются материалы аналитических обзоров научной литературы, патентной информации по определенной тематике и др. На основе материалов исследования рынка экспертная комиссия осуществляет отбор РИД и его оценку по рыночной стоимости. Весь пакет документов (заключение, рекомендации, материалы исследования рынка, реестры) экспертная комиссия представляет научно-техническому совету учреждения на рассмотрение.

Научно-технический совет рассматривает и рекомендует руководителю учреждения вынести соответствующее решение. На основе решения, вынесенного руководителем учреждения и оформленного в виде приказа, выявленные РИД, имеющие охранной документ и способные стать основой для коммерциализации, принимаются к бухгалтерскому учету.

По охраноспособным РИД отдельным приказом руководителя учреждения выносится решение о проведении работ на получение правоустанавливающего документа.

В комплекс работ по выявлению результатов интеллектуальной деятельности включается и инвентаризация. Порядок, сроки проведения инвентаризации РИД и персональный состав рабочей инвентаризационной комиссии утверждается руководителем учреждения. В состав комиссии целесообразно включить работников бухгалтерской службы, представителей службы внутреннего аудита, разработчиков информационных систем, базы данных др. РИД, руководителей подразделений, осуществляющих научную работу в государственном научном и образовательном учреждении, сотрудников патентно-лицензионного подразделения или подразделения, выполняющего патентно-лицензионные функции.

Рабочая инвентаризационная комиссия анализирует наличие документов, подтверждающих правомерность владения имуществом правами. К ним относятся: договоры на выполнение НИОКР, в том числе в процессе трудовой деятельности; договоры (лицензионные) на приобретение РИД, на приобретение права использования РИД; патенты, свидетельства. Учет выявленных при инвентаризации прав на РИД осуществляется в соответствии с нормативными правовыми актами о бухгалтерском учете. При этом неучтенные объекты РИД, выявленные при проведении инвентаризации, принимаются к бухгалтерскому учету по их текущей рыночной стоимости, установленной для целей бухгалтерского учета на дату принятия к бухгалтерскому учету.

При определении текущей рыночной стоимости для принятия к бухгалтерскому учету объекта РИД инвентаризационной комиссией используются данные о ценах на аналогичные объекты РИД, полученные от организаций-изготовителей, сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций.

Выявленные при инвентаризации РИД, т.е. как неучтенные подлежат оприходованию и зачислению на увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете.

1.2.2. Порядок отбора перспективных результатов интеллектуальной деятельности и оценки их рыночной актуальности

Проведение оценки актуальности РИД является важной процедурой в повышении эффективности процесса коммерциализации РИД. Под оценкой актуальности, перспективности и технико-экономической значимости РИД понимается совокупность мер по выявлению характеристик результатов интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере, обеспечивающих эффективную коммерциализацию и успешное функционирование новых инновационных предприятий.

Востребованность методического обеспечения оценки рыночной актуальности РИД усиливается в современной России. Именно инновационный вектор развития экономики и определяет на сегодняшний момент и в перспективе конкурентоспособные позиции хозяйствующих субъектов на рынках сбыта. К примеру, материалы методического характера необходимы для использования организациями националь-

ной нанотехнологической сети, государственными научными и образовательными учреждениями, которые на своей базе создают инновационные предприятия в целях коммерциализации принадлежащих им прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Мы считаем, что оценка актуальности, перспективности и технико-экономической значимости РИД должна проводиться специальным структурным подразделением, созданным в учреждении для выработки системы мер и принятию решения о перспективах применения РИД и включения их в инвестиционные программы, реализуемые на различных уровнях.

Объектами оценки и прогноза актуальности и перспективности являются результаты интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере, подлежащие правовой охране в соответствии с нормами ГК Российской Федерации, а именно: программы для электронных вычислительных машин; базы данных; изобретения; полезные модели; промышленные образцы; топологии интегральных микросхем; секреты производства (ноу-хау).

Проведению оценки актуальности и перспективности РИД должен предшествовать технологический аудит. Оценка может проводиться экспертным методом, методом сценариев, в соответствии с отраслевой спецификой предприятий. Актуальность РИД, на наш взгляд, в современных условиях во многом определяется принадлежностью его к сфере nanoиндустрии, так как отличительной характеристикой последней является значительное снижение по сравнению с современным уровнем энерго- и материалоемкости производства, создание материалов с заранее заданными свойствами.

При оценке актуальности и перспективности РИД следует учитывать принципиальную новизну, конкурентоспособность, научно-технический уровень, экономическую эффективность; соответствие рассматриваемых РИД приоритетным направлениям научно-технической деятельности Российской Федерации и экономической целесообразности. Важными моментами в проведении таких работ являются наличие научной, конструкторско-технологической и производственной базы; научный и кадровый потенциал учреждения, функционирование уже существующих МИП в nanoиндустрии; возможные социальные, экономические и экологические последствия от внедрения РИД.

Основными принципами оценочного прогноза РИД являются:

- экономическая целесообразность, выгодность от тиражирования новой конкурентоспособной интеллектуальной и товарной продукции на мировых рынках;

- научность, т.е. оценка должна базироваться на достижениях научно-технического прогресса и передового опыта современной науки, использования новейших методов исследований;
- системность, т.е. оценка актуальности должна осуществляться с учетом всех внутренних и внешних связей структурной единицы ННС, на базе которой предполагается внедрение РИД;
- приоритетность, т.е. в оценке должны быть обоснованы стратегические приоритеты и направления социально-экономического и научно-технического развития российского государства, взаимоувязанные по целям, задачам, мероприятиям и ресурсам;
- преэминентность, т.е. в оценке должно найти отражение дальнейшее развитие нанотехнологий на основе ранее разработанных и реализованных технических решений, с неперенным учетом новых условий и требований.

Для выбора перспективных РИД (по решению научно-технического совета) создается квалифицированная экспертная комиссия, утверждается план ее работы, порядок взаимодействия подразделений и предоставления необходимой информации. Комиссия анализирует результаты патентных исследований; завершённые научные разработки; монографии; диссертационные работы; публикации в научных и научно-технических изданиях; выставочные материалы; другие доступные источники информации. При необходимости на основе запроса руководителя экспертной комиссии в ее состав привлекают представителей независимых оценочных организаций, экспертов по интеллектуальной собственности, маркетологов и др. По завершению оценочных работ составляется аналитическая справка (отчет), предоставляемая в дальнейшем научно-техническому совету научного и бюджетного образовательного учреждения.

По итогам рассмотрения аналитических записок научно-технический совет проводит сопоставление РИД и делает вывод о возможности их применения.

Оценка актуальности и перспективности РИД осуществляется в несколько этапов.

Первый этап – проведение технологического аудита, включающий выработку критериев и экономических показателей для отнесения производства к современному высокотехнологичному уровню. При этом учитываются возможности обеспечения высокой доходности проектов наноиндустрии. Показателями высокой доходности могут служить: добавленная стоимость в расчете на одного работника не менее 50% в цене готового продукта; рентабельность производства не менее 25%. Приведенные показатели могут быть изменены и конкретизированы с учетом отраслевой специфики предприятий.

В целях обеспечения достоверного и обоснованного отнесения анализируемого производства к наноуровню принимается балльная система оценок. В этом случае формируются три блока показателей: а) показатели инновационной оценки самого РИД; б) показатели оценки продукта, предполагаемого к выпуску на основе исследуемого РИД; в) организационно-экономические показатели.

В первый блок рекомендуем включить показатели:

1) новизна РИД;

2) его преимущества по сравнению с аналогами, где возможны следующие варианты:

- по первому показателю: нет аналогов – 10 баллов; предполагаемый срок появления аналога на рынке: до 5 лет – 4 балла; более 5 лет – 0 баллов;

- по второму показателю: уникальность РИД – 10 баллов. Оценка РИД, имеющих аналоги на рынке, корректируется. Уточнение оценки проводится также при снижении удельной материалоемкости по сравнению с аналогом или действующим производством (для материалоемких производств), а также с учетом экологичности.

Для оценки продукта, предполагаемого к выпуску на основе анализируемого РИД, могут быть предложены показатели: 1) новизна продукта; 2) технический уровень и преимущества продукта по сравнению с аналогами; 3) соответствие стандартам; 4) экспортоориентированность; 5) импортозамещение; 6) рентабельность продукта. Возможные варианты и рекомендуемые оценки в баллах выглядят так:

- по первому показателю (определяется по сроку появления аналога продукта): аналогов нет – 10 баллов; менее 2 лет – 8 баллов; от 2 до 5 лет – 3 балла; более 5 лет – 1 балл;

- по второму показателю: превышение одного или нескольких основных параметров продукта по сравнению с аналогами – 5 баллов; превышение одного или нескольких второстепенных параметров продукта по сравнению с лучшими аналогами – 2 балла;

- по третьему показателю: продукт соответствует международным и российским техническим стандартам и стандартам безопасности – 5 баллов; продукт соответствует российским техническим стандартам и стандартам безопасности – 2 балла;

- по четвертому показателю (экспорт составляет в натуральном и/или стоимостном выражении): более 75% – 10 баллов; от 50 до 75% – 7 баллов; от 25 до 50% – 5 баллов;

- по пятому показателю (сокращение импортных поставок аналогичного продукта в Российской Федерации в натуральном и/или стоимостном выражении): более 20% – 5 баллов; от 5 до 20% – 2 балла;

- по шестому показателю: более 50% – 6 баллов; от 25 до 50% – 4 балла; от 10 до 25% – 1 балл.

В качестве организационно-экономических показателей нами рекомендуются следующие: 1) доля продукта, произведенного с использованием РИД в общем объеме производства (или прогнозируемого выпуска); 2) наукоемкость (удельный вес затрат на приобретение НМА, включая затраты на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ) в общей величине инвестиций; 3) инвестиции в РИД (удельные инвестиции в расчете на одно созданное или модернизированное рабочее место); 4) срок окупаемости инвестиций; 5) удельная добавленная стоимость в расчете на одну единицу продукта в стоимостном выражении. По этой группе показателей также разрабатываются возможные сценарии и выставляются оценочные баллы. Например, по первому показателю: более 50% – 4 балла; от 25 до 50% – 3 балла.

В завершение первого этапа производится подсчет баллов, и экспертная комиссия принимает решение об отнесении РИД к области nanoиндустрии.

На *втором* этапе осуществляется анализ отечественного и зарубежного рынка и определение рыночного потенциала РИД. Рекомендуемый коэффициент значимости рыночного потенциала – 0,90. Если РИД обладает необъятным рынком, спрос быстро растет, то предлагаемая оценка – 2 балла; объем рынка по анализируемому РИД достаточно велик, спрос растет медленно, но постоянно – 1 балл; объем рынка РИД приемлем на грани допустимого, колебания спроса незначительны – 0 баллов.

Одним из параметров рынка является его доступность. Коэффициент значимости данного параметра – 0,87. Здесь также рассматриваются возможные сценарии.

Например, если выход РИД на рынок беспрепятственный, т.е. конкурентов нет – 2 балла; для выхода на рынок требуются незначительные усилия, так как конкуренты есть, но они слабые – 1 балл; конкуренция умеренна, сильных конкурентов в ближайшее время не предвидится – 0 баллов. При наличии заметного противодействия (активной конкуренции) или даже серьезных барьеров входа на рынок могут выставляться отрицательные баллы.

Таким образом, по каждому показателю, характеризующим рынок анализируемого РИД определяются коэффициенты значимости выбранного показателя и разрабатываются возможные сценарии. Заканчивается этот этап также подсчетом баллов.

Определение потенциала ресурсообеспеченности РИД производится на *третьем* этапе. При этом разрабатываются сценарии по параметрам: «Кадровая обеспеченность», «Материальная обеспеченность», «Финансовая обеспеченность», «Длительность полного цикла разработки и внедрения РИД» и дается им оценка с учетом коэффициентов значимости (табл. 1 – 4).

**1. Возможные сценарии по параметру
«Кадровая обеспеченность» и соответствующие им балльные
оценки (рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,75)**

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
Доработка и внедрение РИД осуществляется имеющимся персоналом	2
РИД требует незначительного увеличения штата (в пределах 5%) без переобучения	1
РИД требует незначительной переподготовки части персонала	0
РИД требует серьезного обучения персонала или привлечения специалистов со стороны	-1
Специалисты нужного профиля в штате отсутствуют (в случае приобретения РИД со стороны)	-2

**2. Возможные сценарии по параметру
«Материальная обеспеченность» и соответствующие им балльные
оценки (рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,91)**

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
Дополнительных материалов и комплектующих не требуется	2
Для реализации РИД необходимы недорогие, доступные материалы и информация	1
Для реализации РИД необходимы дорогостоящие материалы	0
Для реализации РИД требуются стратегические материалы, закрытая информация	-1
Для реализации РИД требуются новые материалы, большая зависимость от импорта материалов и доступа к необходимой информации	-2

**3. Возможные сценарии по параметру
«Финансовая обеспеченность» и соответствующие им балльные
оценки (рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,91)**

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
Дополнительных трудовых и материальных ресурсов для внедрения РИД не требуется	2
Для доработки РИД и внедрения требуются незначительные средства	1
Проблема финансирования доработки и внедрения РИД не вызовет серьезных затруднений	0
Доработка и внедрение РИД потребуют дополнительных финансовых средств	-1
Финансирование доработки и внедрения РИД сопряжено со значительными затруднениями	-2

**4. Возможные сценарии по параметру
«Длительность жизненного цикла РИД» и
соответствующие им балльные оценки
(рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,71)**

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
РИД полностью готов для внедрения	2
Можно начать внедрение с одновременной доработкой РИД	1
РИД можно быстро доработать и внедрить	0
Для доработки и внедрения РИД требуется значительное время	-1
Период разработки, внедрения наноразработки и окупаемости средств (свыше 1 года)	-2

По окончании этапа подсчитывают баллы по всем параметрам с учетом коэффициентов значимости, используя формулу средней арифметической взвешенной.

На *четвертом* этапе определяются возможности осуществимости РИД. Здесь также разрабатываются сценарии по параметрам: «Достоверность концепции», «Новизна концепции», «Технологическая готовность РИД», «Регламентные ограничения. Риски» и дается им оценка с корректировкой на коэффициенты значимости каждого из указанных параметров (табл. 5 – 8).

**5. Возможные сценарии по параметру
«Достоверность концепции» и балльные оценки**
(рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,91)

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
Концепция РИД и продукта его реализации отработана и проверена экспертами	2
Концепция РИД подтверждена расчетами	1
Концепция РИД подтверждена заключением экспертов	0
Концепция РИД подтверждена только заявителями	-1
РИД основан на концепции, требующей проверки	-2

**6. Возможные сценарии по параметру
«Новизна концепции» и балльные оценки**
(рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,84)

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
Новая область применения известного на рынке РИД	2
Концепция качественного улучшения (совершенствования) известного на рынке РИД	1
Концепция нового применения известного на рынке РИД	0
Концепция принципиально нового РИД	-2

**7. Возможные сценарии по параметру
«Технологическая готовность РИД» и балльные оценки**
(рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,89)

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
РИД готов к внедрению	2
РИД требует незначительной доработки, модификации	1
РИД требует значительной доработки, модификации	0
Доработка и внедрение РИД связаны с процессами, привносимыми из других областей	-1
Доработка и внедрение РИД связаны с иными процессами, находящимися в стадии разработки	-2

**8. Возможные сценарии по параметру
«Регламентные ограничения. Риски» и балльные оценки**
(рекомендуемый коэффициент значимости параметра 0,75)

Предполагаемый сценарий	Рекомендуемые баллы
Никаких дополнительных разрешений, новых нормативно-правовых актов на внедрение РИД не требуется, рисков нет	2
Для реализации РИД необходимо уведомление одного регулирующего органа, риски имеются, но незначительны	1
Для реализации РИД необходимо разрешение нескольких регулирующих органов, риски имеются, но определены методы их преодоления	0
Для реализации РИД необходимо разрешение большого количества регулирующих органов, риски внедрения велики	-1
Для внедрения РИД требуется разработка новых регламентных документов, разработка и введение новых нормативно-правовых актов	-2

Потенциал осуществимости РИД определяется путем суммирования взвешенных оценок по четырем параметрам.

На этом этапе рассчитывается общий потенциал РИД путем суммирования всех потенциалов (рыночного, ресурсообеспеченности и потенциала осуществимости).

Информация о доступности тех или иных природных, топливно-энергетических ресурсов, свободных производственных мощностей может быть получена из следующих источников:

- государственной статистической отчетности, предоставляемой Росстатом, данных государственных кадастров (водного кадастра, кадастра недр, земельного кадастра и иных кадастров), предоставляемых соответствующими республиканскими и региональными органами государственного управления;

- данных о топливно-энергетических ресурсах, предоставляемых Министерством энергетики Российской Федерации и другими структурами топливно-энергетического сектора экономики Российской Федерации.

Для формализации процесса оценки актуальности и перспективности, технико-экономической значимости РИД представляется удобной пятибалльная система оценок: от -2 до $+2$, со следующим смысловым наполнением каждой оценки: $(+2)$ – отлично; $(+1)$ – хорошо, приемлемо; (0) – удовлетворительно; (-1) – плохо, существенно ниже среднего; (-2) – очень плохо.

Критерии по каждому параметру потенциала подбираются с учетом охвата самых различных РИД, с учетом местных условий, а коэффициенты значимости определяются на основании усреднения соответствующих оценок.

После принятия решения о разработке прогноза развития актуальных и перспективных РИД из состава экспертной комиссии назначаются ответственные исполнители и формируется аналитическая группа, отвечающая за организационное обеспечение разработки прогноза, методическое и информационное его сопровождение. В состав аналитической группы входят специалисты, профессионально знакомые с объектом оценки. Процесс разработки прогноза должен быть четко регламентирован, т.е. аналитическая группа должна подготовить соответствующую документацию (официально оформленное решение о составлении прогноза с постановкой конкретных задач; план и временной график разработки прогноза; технические задания для каждого специалиста; контракты со специалистами, привлекаемыми для разработки прогноза).

Для разработки прогноза аналитическая группа может использовать самые различные приемы, в том числе анкетирование и интервьюирование.

Вначале аналитической группой осуществляется анализ внутренних и внешних условий и всей имеющейся информации об объекте прогнозирования, на основании которого предварительно определяется перечень возможных альтернативных вариантов изменения внутренних и внешних условий, влияющих на прогноз развития перспективного РИД. После их предварительной оценки из перечня исключаются альтернативные варианты, реализуемость которых в прогнозируемые период сомнительна или же вероятность их реализации ниже предварительно установленного порогового значения.

Затем составляется прогноз с учетом полученных на предыдущем этапе результатов оценки внутренних и внешних условий, а также формулируются вопросы по выявленным проблемным аспектам и намечаются наиболее вероятные сценарии развития событий («дерево событий»).

После разработки и представления сценария с помощью переменных и оценки их взаимодействия и внутренней согласованности переходят к представлению сценария в виде содержательного описания. Различные варианты сценариев должны группироваться в блоки с целью определения рациональной стратегии воздействия на ситуацию развития РИД.

Разработанный широкий спектр возможных сценариев альтернативных вариантов развития РИД и отдельных аспектов ее внедрения позволяет более полно определить критические ситуации и возможные негативные последствия, и соответственно своевременно принять эффективные решения (управленческие, технологические, конструкционные и др.), а также определить возможные перспективы развития этого РИД.

1.2.3. Организация и проведение выбора и оценки наиболее эффективной формы правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности государственных научных и образовательных учреждений

Для обеспечения перспективных конкурентных преимуществ разрабатываемой продукции при ее создании уже на стадии утверждения технических заданий необходимо проведение форвардного маркетинга рынков соответствующей продукции с целью выявления технических и иных требований, которые необходимо превзойти.

Для урегулирования отношений, связанных с конкретными РИД, еще до начала выполнения НИОКР или дополнительных работ по

доведению РНТД до стадии практического применения с учетом потребностей заинтересованного лица, рекомендуется в конкурсной документации, государственных контрактах, договорах, технических заданиях, бюджетных заданиях, заданиях учредителя автономного учреждения, приказах и/или распоряжениях, издаваемых федеральными органами исполнительной власти или органами государственной власти субъектов Российской Федерации, и иных документах, являющихся основанием для выполнения и/или приемки НИОКТР либо дополнительных работ, заранее предусматривать требование создать результат научно-технической деятельности, соответствующий ч. 4 ст. 769 и ч. 1. ст. 771 ГК РФ. Эти требования могут быть изложены, например, в техническом задании в части требований, предъявляемых к ожидаемым результатам НИОКТР либо дополнительных работ.

На результаты интеллектуальной деятельности признаются интеллектуальные права, которые включают исключительное право, являющееся имущественным правом, право авторства, а в случаях, предусмотренных IV ч. ГК Российской Федерации, также иные права (право на получение охранного документа, право на вознаграждение за использование служебного результата интеллектуальной деятельности, право на наименование селекционного достижения).

Как известно, результаты интеллектуальной деятельности имеют нематериальную природу и могут быть лишь осмыслены, восприняты интеллектуально или эмоционально, но не осязаемы. При этом они получают вещественное воплощение в различных материальных носителях (чертеж, схема, устройство, вещество, картина, скульптура, изображение товарного знака и т.д.)

Создатель всегда остается автором созданного РИД, несмотря на возможную утрату прав на его вещественное воплощение. Поэтому необходимо различать нематериальный объект и объект, в котором он овеществлен и получил материальное выражение.

В соответствии с Федеральным законом № 217-ФЗ, вносящим изменения в ст. 5 ФЗ № 127 от 23.08.1996 г. (ред. от 21.07.2011 г.) «О науке и государственной научно-технической политике», ст. 27 ФЗ № 125-ФЗ от 22.08.1996 г. (ред. от 18.07.2011 г.) «О высшем и послевузовском профессиональном образовании», первое предложение абзаца второго п. 2 ст. 15 ФЗ № 14-ФЗ от 08.02.1998 г. (ред. от 11.07.2011 г.) «Об обществах с ограниченной ответственностью», п. 1 ч. 1 ст. 4 ФЗ № 209-ФЗ от 24.07.2007 г. (ред. от 22.07.2008 г.) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», только ограниченный перечень РИД в целях их практического применения (внедрения)

может быть использован государственными научными и образовательными учреждениями при создании хозяйственных обществ.

Несомненно, в этот ограниченный перечень должны быть включены РИД, имеющие техническую и коммерческую значимость.

Техническая оценка определяет работоспособность объекта на основе данного РИД и эффективность данной работы. Коммерческая оценка показывает уровень выгоды при продаже продукта на основе РИД и связанные с этим коммерческие риски.

Организация и проведение оценки разных форм практического применения и выбора наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности включает несколько этапов.

- назначение рассматриваемого результата;
- функциональная пригодность РНТД для реализации его назначения;
- соответствие сферы назначения РНТД определенной практической деятельности;
- возможность содержания и формы РНТД «служить технологической основой» в определенной ранее сфере его назначения.

В соответствии с п. 4 ст. 1350 ГК Российской Федерации изобретение является промышленно применимым, если оно может быть использовано в промышленности, сельском хозяйстве, здравоохранении, других отраслях экономики или в социальной сфере. Если о возможности осуществления изобретения и реализации им указанного назначения свидетельствуют лишь экспериментальные данные, то проверяется наличие в описании изобретения примеров его осуществления с приведением соответствующих данных, а также устанавливается, являются ли приведенные примеры достаточными, чтобы вывод о соблюдении указанного требования распространялся на разные частные формы реализации признака, охватываемые понятием, приведенным заявителем в формуле изобретения.

Второй этап связан с отбором репрезентативной выборки охраняемых документов для проведения оценки наиболее эффективного использования РИД. Информационно-аналитические базы данных и нормативная документация, созданные в рамках реализации мероприятий федеральной целевой программы «Развитие инфраструктуры наноиндустрии в Российской Федерации на 2008 – 2011 годы», утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 2 августа 2007 г. № 498 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2007, № 33, ст. 4205; 2008, № 43, ст. 4955; 2010, № 27, ст. 3493;

№ 37, ст. 4675), предоставляются в пользование участникам национальной нанотехнологической сети на безвозмездной основе.

В основу предлагаемой методики заложен принцип сравнения оцениваемого РИД с базовым образцом. При этом возможны следующие альтернативы:

– если оценка технико-экономической полезности (ТЭП) проводится с целью определения диапазона рыночных цен ОИС, то в качестве базы сравнения выбирается или объект, который ранее использовался при производстве конечной продукции, или эталонный (базовый) образец–аналог ОИС схожего назначения и области применения (например, лидер рынка);

– если оценка ТЭП проводится с целью отбора перспективного ОИС для коммерциализации, то выборку составляют множество объектов, относящихся к одному или нескольким классам технических систем.

Определение набора критериев выбора и оценки наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности формируется на основе анализа потребительских «ожиданий», предъявляемых к продукции, с использованием оцениваемого ОИС. Также важным источником являются нормативные документы, технические условия, процедуры, регламентирующие безопасность и качество продукции.

На третьем этапе осуществляется количественная оценка выбора и оценка наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности. Репрезентативную выборку составляют оцениваемый ОИС (альтернатива A_0) и базовый образец–аналог (альтернатива A_1). Расчет весовых коэффициентов приоритетов производится методом анализа иерархий.

Весовой коэффициент вектора приоритетов WA_0 альтернативы A_0 характеризует полезный результат от использования ОИС в конкретной продукции и определяет изменение уровня ТЭП продукции при использовании оцениваемого ОИС.

Коэффициент наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности определяется как

$$K_{\text{исп}} = W + 1, \quad (1)$$

где W – коэффициент вектора приоритетов, выражающий ТЭП оцениваемого ОИС.

После определения коэффициента наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности осуществля-

ется выбор формы правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности.

Выбор форм правовой охраны РИД осуществляет экспертная комиссия квалифицированных специалистов в области соответствующего научно-технического направления и интеллектуальной собственности.

Полномочиями экспертной комиссии может быть наделен уже существующий в организации коллегиальный совещательный орган, в том числе постоянно действующий, (например, научно-технический совет или его секция, комиссия или совет по рассмотрению предложений по подаче заявок на выдачу патента, предложений по охране сведений в режиме коммерческой тайны, как секрет производства (ноу-хау) и т.п.).

В функции экспертной комиссии входит определение и обоснование базовых критерий выбора формы правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности, полученных в результате НИОКТР:

- *научно-технический уровень* – критерий определяет, насколько отличаются характеристики РИД (техническое совершенство, степень проработанности деталей, качественное и количественное превосходство и т.п.) от известных отечественных и зарубежных аналогов в рассматриваемой области науки и техники;

- *динамика области применения* – критерий характеризует скорость сужения области применения РИД во времени, т.е. потерю актуальности (устаревание) данного результата при реализации, что обусловлено появлением новых РИД, специально разработанных, либо аналогичных РИД с более совершенными характеристиками и т.п.;

- *возможность повышения характеристик объектов наноиндустрии* – критерий характеризует степень качественных изменений, возникающих при реализации в них данного РИД;

- *возможность решения принципиально новых научно-технических задач* – критерий определяет степень необходимой доработки данного РИД для обеспечения решения принципиально новых научно-технических задач перспективными объектами;

- *вклад в снижение затрат на эксплуатацию* – критерий характеризует степень потенциального снижения затрат на эксплуатацию при реализации данного РИД;

- *потребный уровень затрат на реализацию* – критерий определяет количество материальных и финансовых ресурсов, необходимых для реализации данного РИД в серийно выпускаемом объекте;

- *возможность трансфера* – критерий определяет возможные области трансфера данного РИД (от применения в российском секторе экономики до его экспорта на зарубежные рынки).

Дальнейшая обработка полученных данных ведется с применением математических методов, включающая два подэтапа: определение относительной важности критериев и расчет агрегированных экспертных оценок для РИД по выбранным критериям (например, модифицированным методом Т. Саати).

Алгоритм решения задачи выбора формы правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности включает следующие шаги.

Шаг 1. Каждому выбранному базовому критерию ставятся в соответствие неотрицательные числа $\omega_i, i = \overline{1, m}$:

$$\forall i 0 < \omega_i < 1, \sum_{i=1}^m \omega_i = 1, \quad (2)$$

где m – количество оцениваемых критериев.

При этом числа $\omega_i, i = \overline{1, m}$, называемые коэффициентами относительной важности, не только задают упорядочение критериев по важности, но и характеризуют, во сколько раз один критерий важнее другого. Числовые оценки такого типа называют оценками в шкале отношений.

Результаты определения базовых критериев и коэффициентов их важности для дальнейшей оценки наиболее эффективной формы правовой охраны РИД экспертная комиссия представляет на обработку формальными математическими методами квалифицированным специалистам.

Шаг 2. Обработка полученных данных формальными математическими методами.

Для этого каждому рассматриваемому РИД ставится в соответствие матрица

$$A = \begin{pmatrix} a_{11} & a_{12} & \cdots & a_{1m} \\ a_{21} & a_{22} & \cdots & \vdots \\ \vdots & \vdots & \ddots & \vdots \\ a_{n1} & a_{n2} & \cdots & a_{nm} \end{pmatrix}, \quad (3)$$

где nm – размерность матрицы (n – число альтернатив, m – число критериев); a_{ij} – оценка экспертов по вербально-числовой (знаковой) шкале (табл. 9).

Каждая матрица представляет собой анкету (табл. 10), в которой эксперты выставляют оценки, показывающие, в какой степени критерии (строки матрицы) влияют на альтернативы (столбцы) матрицы.

**9. Вербально-числовая (знаковая) шкала
для определения формы правовой охраны РИД**

Влияние фактора	Значение оценки
Фактор не оказывает влияния на оцениваемую альтернативу	0
Фактор оказывает незначительное влияние на оцениваемую альтернативу	1
Фактор оказывает значительное влияние на оцениваемую альтернативу	2
Фактор оказывает преобладающее влияние на оцениваемую альтернативу	3

10. Анкета для определения формы правовой охраны РИД

РИД	Критерии						
	1	2	3	4	5	6	7
Альтернатива 1	a_{11}	a_{12}	...	...	...	...	a_{1m}
Альтернатива 2	a_{21}	a_{22}	...	...	...	...	a_{2m}
Альтернатива n	a_{31}	a_{32}	...	...	...	...	a_{nm}

Определение величины комбинированного коэффициента важности j -й альтернативы S_j осуществляется по формуле

$$S_j = \sum_{k=1}^m a_{jk} \omega_k, \quad j = \overline{1, n}, \quad (4)$$

где $\omega_k, k = \overline{1, m}$ – элемент-вектор относительной важности критериев, определяемый путем нормирования составляющих вектора относительной важности критериев.

Выбор формы правовой охраны для рассматриваемого РИД производится по принципу: максимальное значение комбинированного коэффициента важности S_j есть искомая альтернатива.

Шаг 3. Определение конкретного типа правовой охраны РИД в рамках выбранной экспертно на предыдущем этапе формы правовой охраны.

На третьем этапе устанавливается конкретный тип правовой охраны РИД в рамках выбранной экспертно формы правовой охраны.

В случае выбора альтернативы «Получение охраняемых документов в форме патента» форма патентной охраны должна устанавливаться в соответствии со следующими нормативными актами: для изобретений – приказы Роспатента от 6 июня 2003 г. № 82 с изменениями от 11 декабря 2003 г. и от 31 марта 2004 г. № 43; для полезных моделей – приказы Роспатента от 6 июня 2003 г. № 83, от 31 марта 2004 г. № 43 и от 11 октября 2005 г. № 121; для промышленных образцов – приказ Роспатента от 6 июня 2003 г. № 84.

Для альтернативы «Правовая охрана возникает в силу создания РИД, невозможна или нецелесообразна» в части правовой охраны результата интеллектуальной деятельности, возникающей в силу его создания, можно предпринять формальные действия факультативного характера, руководствуясь следующими нормативными актами: для баз данных и программ для ЭВМ – приказ Роспатента от 25 февраля 2003 г. № 25; для топологий ИМС – приказ Роспатента от 25 февраля 2003 г. № 26.

Предпринимать какие-либо действия факультативного характера в отношении остальных РИД данного типа нет необходимости, так как их содержание отражается в отчетной документации по НИОКТР.

Рассмотрим на конкретном примере оценку наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности, учитывая, что особенности нанотехнологий, как объектов изобретения, определяют ряд специфических аспектов патентования наноматериалов, способов изготовления, а также конструктивных признаков наноустройств.

На основании проведенного форвардного маркетинга рынка оборудования для производства УНМ при выполнении НИОКТР по исследованию процесса синтеза УНМ методом газофазного осаждения на неподвижном слое катализатора была предложена конструкция емкостного лабораторного реактора периодического действия. Для изучения влияния масштабного фактора при проектировании промышленного оборудования для синтеза УНМ предложен пилотный реактор, конструктивно подобный лабораторному, но со значительно большим объемом реакционного пространства.

Анализ состояния и направлений развития объектов nanoиндустрии позволяет сделать вывод о том, что одной из наиболее перспективных составляющих области нанотехнологий является синтез углеродных фуллереноподобных структур (многослойных нанотрубок и нановолокон).

В ходе экспериментов определен наиболее благоприятный температурный режим синтеза – 640...650 °С. Результаты диагностики, проведенной исполнителями НИОКТР, свидетельствуют, что использование технологии синтеза в реакторах емкостного типа с неподвижным слоем катализатора позволяет синтезировать УНМ в значительных количествах с наружным диаметром $d_n = 5...40$ нм, внутренним $d_v = 3...15$ нм и длиной более 2 мкм.

Таким образом, рассматриваемый РНГД – реактор синтеза углеродных наноматериалов – относится к сфере nanoиндустрии, может служить технологической основой для осуществления процесса получения углеродных наноматериалов, обладает практической применимостью и возможностью реализации.

Для отобранного перспективного результата интеллектуальной деятельности «Реактор синтеза углеродных наноматериалов» необходимо провести оценку наиболее эффективного использования с целью принятия решения о форме правовой охраны и определения диапазона рыночных цен ОИС для подготовки информационного обеспечения переговорного процесса. По данным отчета President Council of Advisors on Science and Technology «The nanotechnology initiative» в России отсутствуют ярко выраженные лидеры по производству оборудования для синтеза углеродных наноматериалов, но журнал «Форбс» отмечает, что в России основными производителями углеродных наноматериалов являются: ЗАО «Перспективные технологии» (г. Химки), НТЦ «Гранат» (г. Электросталь) и ООО «НаноТехЦентр» (г. Тамбов). Однако только последний является единственным производителем промышленного оборудования для производства углеродных наноматериалов. Согласно с целью исследования, оправдано будет принять РСУН (Патент Российской Федерации № 2401159) как базовый образец сравнения.

Источниками информации о профиле требований и критериях ТЭП РСУН являются результаты анализа потребительских «ожиданий» (<http://www.rusnanonet.ru/> – Российская национальная нанотехнологическая сеть) и нормативно-справочные документы: ГОСТ Р 52630–2006 «Сосуды и аппараты стальные сварные. Общие технические условия», СНиП 41-03–2003 «Тепловая изоляция оборудования и трубопроводов».

Иерархическая модель оценки наиболее эффективного использования РСУН:

Технико-экономическая полезность РСУН

Санитарно-гигиенические:

Критерии экологичности:

- влияние на здоровье
- тепловое воздействие

Безопасность:

- электробезопасность
- пожароопасность
- взрывоопасность

Эксплуатационные:

Эргономичность:

- удобство монтажа
- удобство управления
- энергопотребление

Надежность:

- безотказность
- ремонтпригодность
- долговечность
- сохранение эффективности

Экономические:

- Материалоемкость
- Трудоемкость
- Цена

Технологические:

- технологичность конструкции
- стандартизация и унификация
- сложность системы

Экспертом определяется относительная мера значимости альтернатив относительно каждого из критериев, находящихся в иерархии, и фокуса иерархии.

Числовым выражением относительной меры значимости альтернативы по уровню технико-экономической полезности является глобальный вектор приоритетов, формирующийся экспертом на основе иерархической сверки собственных векторов матриц парных сравнений, которые отражают экспертные предпочтения по каждому из критериев.

В результате иерархической свертки (векторов приоритетов внешних и внутренних параметров) получен вектор приоритетов альтернатив по уровню технико-экономической полезности: $WA = \{0,592; 0,408\}$.

Интегральный коэффициент наиболее эффективного использования РСУН, вычисляется согласно формуле (1):

$$K_{\text{исп}} = W + 1 = 0,592 + 1 = 1,592.$$

Таким образом, предложенная методика наиболее эффективного использования результатов интеллектуальной деятельности на основе многокритериальных методов поддержки принятия решений позволила получить как количественную, так и качественную информацию по уровню технико-экономической полезности оцениваемого объекта, который превышает показатель лидера рынка (Патент Российской Федерации № 2401159), что свидетельствует о целесообразности дальнейшей коммерциализации ОИС.

Для определения целесообразности и формы правовой охраны РИД сформулируем базовый набор критериев (табл. 11).

Экспертной группой оценивается каждый базовый критерий по вербально-числовой шкале (табл. 11) и методом ранжирования определяется коэффициент относительной важности, упорядочивающий критерии по важности и характеризующий, во сколько раз один критерий важнее другого.

Анкета для определения формы правовой охраны в качестве альтернатив форм правовой охраны может рассматривать патент на изобретение (альтернатива 1), патент на полезную модель (альтернатива 2), «ноу-хау» (альтернатива 3).

В результате обработки данных по формуле (4) получены следующие величины комбинированных коэффициентов важности $S_1 = 2,98$; $S_2 = 1,76$; $S_3 = 1,12$. Таким образом, искомой альтернативой формы правовой охраны рассматриваемого РИД является получение охранного документа в виде патента на изобретение.

Технико-экономическая полезность, отражая технический уровень и экономическую эффективность использования изобретения, проецируется не только на стоимостную оценку ОИС, но и является инструментом управления инновационной политикой государственных научных и образовательных учреждений в сфере nanoиндустрии по отбору перспективных изобретений для коммерциализации.

11. Набор базовых критериев для определения формы правовой охраны РИД

Наименование критерия	Вербально-числовая шкала				
	1	3	5	7	9
Научно-технический уровень	Ниже отечественного уровня	Соответствует отечественному уровню	Превосходит отечественный уровень	Соответствует зарубежному уровню	Превосходит все известные зарубежные и отечественные аналоги
Динамика области применения	Сужается с ускорением	Медленно сужается	Стабильна, изменения незначительны	Растет медленно, но постоянно	Быстро растет
Вклад в снижение затрат на эксплуатацию	Незначительный	Ниже среднего	Средний	Выше среднего	Высокий
Потребный уровень затрат на реализацию (материальные и финансовые ресурсы)	Высокий	Выше среднего	Средний	Ниже среднего	Низкий
Возможность трансфера	Невозможен	Ограниченный (внутри структурных подразделений и организаций)	Ограниченный (внутри научного и образовательного комплекса Российской Федерации)	Только на внутренний рынок	На любые рынки (зарубежный и внутренний)

1.2.4. Формирование процедур по стимулированию участников процесса коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности (авторов, заказчиков, исполнителей, новых предприятий)

Стимулирование участников коммерциализации РИД государственных научных и образовательных учреждений (авторов, заказчиков, исполнителей, новых инновационных предприятий) является составной частью системы управления интеллектуальной деятельности учреждения.

Под стимулированием понимается управление трудовым поведением участников, которое обеспечивает целенаправленное воздействие на их поведение, используя мотивы, движущие его деятельностью.

В сфере nanoиндустрии такое воздействие должно осуществляться за счет полученного экономического эффекта или дополнительной прибыли от реализации инноваций. Наряду с материальным стимулированием следует использовать моральное стимулирование.

Функционирование системы стимулирования определяет Координационный совет по научно-технической политике и интеллектуальной деятельности как консультационный и совещательный орган при Руководителе учреждения. В число функций Координационного совета должны входить:

1) формирование и совершенствование системы мотивации, материального стимулирования сотрудников учреждения, занятых непосредственным выполнением НИОКТР, направленной на выполнение исследований и разработок на уровне, превышающем достигнутый в мире уровень науки и техники, и на получение, выявление и своевременную правовую защиту охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности по служебным заданиям путем:

– совершенствования систем выдачи заданий на проведение НИОКТР, включающих доведение до исполнителей планируемых технико-экономических показателей разрабатываемого объекта, находящихся на уровне или превышающих достигнутый в мире уровень науки и техники;

– установления условий оплаты труда исследователей и разработчиков в зависимости от научно-технического уровня фактически достигнутых результатов исследований или разработки, качества и количества созданных при этом и получивших правовую охрану объектов интеллектуальной собственности;

– условия выплаты разовых и/или иных вознаграждений авторам служебных изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, средств индивидуализации юридического лица, товаров, работ, услуг предприятия, программ для ЭВМ и баз данных, других объектов ав-

торских прав, созданных в порядке выполнения служебного задания организации;

– подготовки и совершенствования нормативных документов;

2) формирование и совершенствование системы материального стимулирования персонала всех структурных подразделений и служб учреждения за активное содействие авторам в создании, правовой охране и использовании в практике РИД и повышение эффективности управления интеллектуальной собственностью учреждения;

3) разработка условий, формирование и организация постоянно действующей системы материального и морального стимулирования персонала всех структурных подразделений и служб учреждения за повышение эффективности содействия авторам и управления интеллектуальной собственностью учреждения;

4) разработка и утверждение условий конкурсов среди подразделений и сотрудников учреждения: на лучшую научно-исследовательскую работу, опытно-конструкторскую или проектно-технологическую разработку, выполненную подразделением учреждения, творческим коллективом или автором, результатами выполнения которых явились высокоэффективные РИД; на звание лучшего изобретателя организации; на звание лучшего специалиста-исследователя при проведении НИОКТР; на звание лучшего рационализатора организации и т.п.;

5) подготовка и обеспечение исполнения нормативных документов учреждения, регламентирующих условия выплаты разовых и/или иных вознаграждений авторам служебных изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, средств индивидуализации юридического лица, товаров, работ, услуг предприятия, программ для ЭВМ и баз данных, других объектов авторских прав, объектов, по которым принято решение об охране в режиме коммерческой тайны, созданных в порядке выполнения служебного задания учреждения.

Одной из современных проблем коммерциализации РИД в России является кадровая, т.е. нехватка специалистов различных направлений. Подготовку кадров для создаваемых малых инновационных предприятий (МИП) необходимо решать с участием вузов. Персонал МИП должен быть не просто высококвалифицированным в своей научной или технической области, но и обладать знаниями и навыками в области коммерциализации РИД и инновационного предпринимательства.

Структурные подразделения, реализующие программы переподготовки и повышения квалификации, должны вести подготовку (переподготовку) специалистов по оценке нематериальных активов и патентных поверенных. Это позволит существенно уменьшить затраты в процессе получения патентов, лицензий и свидетельств (в частности, на этапе составления заявок и проверки патентной чистоты), а также в

процессе оценки объектов интеллектуальной собственности для отражения их на балансе создаваемых МИП.

Так, стимулирование персонала, участвующего и содействующего коммерциализации РИД в сфере nanoиндустрии рекомендуется проводить в три этапа. На первом этапе определяется количественная оценка показателей, характеризующих уровень и качество инноваций. На втором – условия выплаты и размеры премий, участникам коммерциализации РИД. На третьем этапе – определение состава работников и периодов премирования.

Чтобы провести количественную оценку, целесообразно, прежде всего, сформировать систему показателей, отражающих уровень и качество реализуемых инноваций (табл. 12 – 16).

12. Оценка значимости реализуемой инновации мировому уровню

Степень соответствия	Значение показателя (предлагаемая оценка)
Реализуемая инновация не имеет аналогов среди мировых научно-технических достижений	2,0
Реализуемая инновация превышает уровень известных в мировой практике научно-технических достижений	1,5
Реализуемая инновация соответствует уровню известных в мировой практике научно-технических достижений	1,0

13. Оценка категории реализуемой инновации – продукции nanoиндустрии

Категории продукции	Значение показателя (предлагаемая оценка)
«А» (первичная нанотехнологическая продукция) – товары, представляющие собой нанокomпоненты (нанообъекты и наносистемы), в том числе используемые как сырье и полуфабрикаты для производства продукции nanoиндустрии категорий «Б», «В» и «Г»	1,8
«Б» (наносодержащая продукция) – товары, содержащие нанокomпоненты (продукция nanoиндустрии категории «А»)	1,6
«В» – услуги (товары, не содержащие нанокomпоненты), при оказании (производстве) которых используются нанотехнологии и(или) нанокomпоненты (продукция nanoиндустрии категории «А»)	1,2
«Г» – товары, представляющие собой специальное оборудование для нанотехнологий	1,0

14. Оценка значимости и масштабности реализуемой инновации

Степень соответствия	Значение показателя (предлагаемая оценка)
Реализуемая инновация не имеет аналогов в сфере наноиндустрии	1,6
Реализуемая инновация превышает уровень известных в сфере наноиндустрии научно-технических достижений	1,4
Реализуемая инновация соответствует уровню известных в сфере наноиндустрии научно-технических достижений	1,0

15. Оценка реализуемой инновации на улучшение условий производства и безопасности труда

Степень соответствия	Значение показателя (предлагаемая оценка)
Реализуемая инновация улучшает условия производства и безопасность труда	1,4
Реализуемая инновация не оказывает влияния на условия производства и безопасность труда	1,2
Реализуемая инновация требует дополнительных мер и средств при соблюдении условий производства и безопасности труда	1,0

16. Оценка степени соответствия реализуемой инновации требованиям к условиям эксплуатации

Степень соответствия	Значение показателя (предлагаемая оценка)
Реализуемая инновация требует существенной дополнительной доработки по привязке к конкретным условиям эксплуатации	1,2
Реализуемая инновация требует доработки отдельных узлов и деталей к конкретным условиям эксплуатации	1,1
Реализуемая инновация не требует доработки в соответствии с условиями эксплуатации	1,0

Удельная значимость всех частных показателей в общей оценке интегрального показателя J_i (среднее арифметическое пяти вышеназванных показателей) определяется экспертно исходя из их влияния на формирование совокупной характеристики конкретной реализуемой инновации. Учреждения могут дополнять показатели, отражающие уровень и качество реализуемых инноваций.

При организации стимулирования участников коммерциализации РИД, прежде всего, должен быть определен удельный вес прироста прибыли от коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности, предусмотренных программой инновационного развития, который может быть направлен на премирование участников. Например, определяется общая сумма средств, которая может быть направлена на стимулирование участников коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности в сфере nanoиндустрии с учетом величины интегрального показателя J_i , характеризующего уровень и качество реализуемых инноваций. Общая сумма средств, которая может быть направлена с учетом величины интегрального показателя на материальное стимулирование внедрения инноваций в учреждении:

$$S_0 = \frac{\Delta\Pi\eta}{100}\alpha,$$

где $\Delta\Pi$ – прирост прибыли от реализации всех инноваций в учреждении, тыс. р.; η – удельный вес прибыли, направляемой на премирование участников, %; α – коэффициент увеличения плановой суммы средств с учетом возможного перевыполнения программы прироста прибыли за счет реализации инноваций.

В зависимости от уровня выполнения плана прироста прибыли от внедрения инноваций коэффициент α может изменяться от 1,0 до 1,2. Практика показывает, что сумма средств на премирование по всем реализуемым инновациям, предусмотренным в программе инновационного развития, не должна превышать половины от общего прироста прибыли, полученной в результате реализации научно-технических достижений.

Сумма средств, направляемая на материальное стимулирование персонала, непосредственно участвующего во внедрении i -й инновации в учреждении, может быть определена по формуле

$$S_i = S_0\mu \frac{J_i t_i}{\sum_{i=1}^n J_i t_i},$$

где μ – коэффициент, учитывающий долю средств, которая направляется на премирование непосредственных участников, участвующих в реализации инновации ($\mu = 0,8$); J_i – интегральный показатель, характеризующий качество реализуемой конкретной (i -й) инновации в учреждении; t_i – продолжительность времени активной работы персонала, непосредственно участвующего в реализации конкретной (i -й) инновации; n – количество запланированных к реализации инноваций в учреждении.

При определении размеров материального стимулирования каждого участника работ по коммерциализации РИД должен учитываться его личный вклад по созданию и внедрению инновации, а также уровень творческой инициативы при реализации программы инновационного развития. Премирование производится за фактически отработанное участниками время. Время (T), затраченное j -м работником на реализацию i -й инновации в практику, устанавливается руководителем работ по проекту.

Размер материального стимулирования каждого работника, участвующего или содействующего в реализации конкретной инновации в учреждении должен определяться с учетом коэффициента участия β , приведенного в табл. 17.

Размер материального стимулирования j -го работника за участие в реализации i -й инновации определяется по формуле

$$F_j = S_i \frac{Z_j T_j \beta_j}{\sum_{j=1}^h Z_j T_j \beta_j},$$

где S_i – сумма средств, выделенных на материальное стимулирование персонала за внедрение i -й инновации в производство, тыс. р.; Z_j – месячный тарифный заработок (должностной оклад) j -го премируемого работника, участвующего во внедрении i -й инновации, р.; T_j – время, затраченное j -м работником на участие во внедрении i -й инновации; β_j – коэффициент участия j -го работника во внедрении i -й инновации; h – численность работников, участвующих во внедрении i -й инновации.

17. Критерии и коэффициенты, отражающие участие работника в инновации

Наименование критерия, степень участия	Рекомендуемые значения коэффициентов степени участия работника в реализации i -й инновации, β_j
Руководство выполнением плана реализации инноваций в производство	1,2
Непосредственное участие в реализации инновации	1,0

Если работники нарушают технологическую, производственную или трудовую дисциплину, правила технической эксплуатации оборудования, охраны труда и техники безопасности, допускают брак в работе, расточительно относятся к материальным ценностям, они могут быть лишены премии за выполнение программы инновационного развития полностью или частично. Лишение или снижение размеров премии оформляется приказом руководителя с четким указанием причин частичного или полного депремирования.

Состав участников, подлежащих премированию, утверждается приказом руководителя организации. В него могут включаться не только работники данного учреждения, но и специалисты других организаций, привлекаемых к реализации мероприятий по созданию и внедрению инноваций.

Сумма средств, направляемая на премирование работников, содействующих реализации программы (внедрению i -й инновации) в учреждении ($S_i^{\text{код}}$) с учетом порога осознанности, равного 10%, рекомендуется определять исходя из следующего выражения:

$$S_i^{\text{код}} = 0,1 \sum_{j=1}^m Z_j^{\text{код}} T_j^{\text{код}},$$

где $Z_j^{\text{код}}$ – месячный тарифный заработок (должностной оклад) j -го премируемого работника, содействующего внедрению i -й инновации, р.; $T_j^{\text{код}}$ – время, затраченное j -м работником по содействию выполнению программы внедрения инноваций (i -й инновации), мес.; m – численность работников, премируемых за содействие внедрению i -й инновации, чел.

Практика показывает, что сумма $S_i^{\text{код}}$ не должна, как правило, превышать 20% от общей суммы средств, предусмотренной на премирование работников за внедрение программы инноваций (i -й инновации). Премирование за коммерциализацию результатов интеллектуальной деятельности производится независимо от поощрения по другим системам (положениям) за выполнение основных производственных показателей.

Для эффективной реализации процесса коммерциализации РИД рекомендуется создавать в государственных научных и образовательных организациях систему финансовой поддержки и стимулирования МИП, созданных в рамках закона № 217-ФЗ при конкурсном финансировании проектов (программ Фонда содействия развитию малых форм

предприятий в научно-технической сфере, Российского венчурного фонда и т.д.).

В государственных научных и образовательных учреждениях созданием МИП должно заниматься специальное подразделение с участием юридических и финансовых структур или следует предусмотреть специальную должность; в специальном подразделении должны работать: патентные поверенные, оценщики интеллектуальной собственности (приглашение внешнего специалиста для оценки ноу-хау нелогично), специалисты, владеющие технологическим маркетингом (подготовка бизнес-планов, привлечение инвесторов и пр.). Одним из самых эффективных и привлекательных источников финансирования МИП является венчурное инвестирование, источниками которого в форме венчурных фондов могут выступать как государство, так и представители промышленных корпораций, частные инвесторы, пенсионные и страховые компании.

Следует учитывать в объемах НИР вуза объем работ, выполненный учрежденным МИП, пропорционально доле данного вуза в уставном капитале этого общества. Эффективными мерами должны стать создание фонда целевого капитала учреждения на поддержку МИП; стимулирующие сотрудничество МИП и субъектов крупного бизнеса. Крупный бизнес может быть заинтересован в сотрудничестве с МИП из-за предоставляемых им амортизационных и налоговых льгот; пониженных ставок страховых взносов, что значительно снижает нагрузку на бизнес. Также за счет размещения своих заказов на производство отдельных узлов, комплектующих для конечной инновационной продукции у субъектов МИП крупный бизнес сможет значительно снизить совокупные издержки: новые экономические условия будут способствовать для крупного бизнеса более выгодным передачу МИП в аутсорсинг значительного комплекса производственных операций.

На региональном уровне рекомендуем включать в программы развития и поддержки МИП мероприятия, обеспечивающие содействие концентрации МИП на площадях крупных предприятий и площадях реорганизуемых промышленных зон, и направленные на создание специализированных объектов недвижимости для развития кластеров МИП. Целесообразно предусмотреть участие территориальных органов власти в создании хозяйственных обществ на правах соучредителей с целью обеспечения возможности вклада в качестве доли в уставный капитал имущества, находящегося в собственности или оперативном управлении этих органов.

1.2.5. Организационно-учетный механизм определения долевого участия государственных научных и образовательных учреждений в уставном капитале инновационных предприятий, создаваемых на базе этих учреждений в рамках процесса коммерциализации

Под долевым участием государственных научных и образовательных учреждений в уставном капитале инновационных предприятий понимается соотношение собственных ресурсов или денежных средств, которые участники вносят в долевую собственность предприятия.

Закон № 217-ФЗ наделяет бюджетные научные учреждения; научные учреждения государственных академий наук; высшие учебные заведения, являющиеся бюджетными образовательными учреждениями; высшие учебные заведения, созданные государственными академиями наук, правом без согласия собственника их имущества, но с уведомлением федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере научной и научно-технической деятельности, быть учредителями хозяйственных обществ, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые принадлежат данным государственным научным и образовательным учреждениям.

В соответствии с Федеральным законом № 217-ФЗ только ограниченный перечень РИД в целях их практического применения (внедрения) может быть использован государственными научными и образовательными учреждениями при создании хозяйственных обществ.

Как известно, уставный капитал юридического лица является одним из важнейших показателей финансового состояния хозяйственного общества, с которого начинается процесс создания обособленного имущества организации, а его наличие является одним из отличительных признаков юридического лица. Уставный капитал является индикатором экономических возможностей хозяйственного общества на момент его образования.

Размер уставного капитала и номинальный размер долей участников определяется Уставом создаваемого хозяйственного общества в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. Как известно, для различных организационно-правовых форм хозяйственных обществ законодательно устанавливается минимальный размер уставного капитала:

- для общества с ограниченной ответственностью – 10 000 р.;
- для закрытого акционерного общества – 10 000 р.;
- для открытого акционерного общества – 100 000 р.

Уставный капитал может увеличиваться по мере развития хозяйственного общества за счет имущества общества и/или за счет дополнительных вкладов участников (для акционерного общества – за счет увеличения номинальной стоимости акций или размещения дополнительных акций), что отражается в учредительных документах хозяйственного общества. Уставный капитал хозяйственного общества составляется из номинальной стоимости долей его учредителей при регистрации нового юридического лица (создании/учреждении хозяйственного общества).

Оплата долей в уставный капитал хозяйственного общества может осуществляться деньгами, ценными бумагами, другими вещами или имущественными правами либо иными правами, имеющими денежную оценку. Денежная оценка неденежных вкладов в уставный капитал хозяйственного общества утверждается решением общего собрания участников, принимаемым всеми участниками единогласно. Если учредители (участники) хозяйственного общества вносят уставный капитал имуществом, необходимо составить акт о приеме-передаче данного имущества в качестве вклада в уставный капитал.

Уставный капитал необходим для успешного начала предпринимательской деятельности в соответствии с уставом хозяйственного общества. Поэтому если весь уставный капитал или отдельная его часть внесены в виде денежных средств на расчетный счет организации, то он может быть израсходован на арендную плату, выплату заработной платы, оплату закупок и иные расходы в соответствии с уставом хозяйственного общества.

Он не подлежит налогообложению, а расходы на его создание при регистрации не могут рассматриваться как расходы хозяйственного общества, так как считаются расходами учредителей. При этом уставный капитал не считается прибылью хозяйственного общества и не подлежит налоговому обложению.

Государственные научные и образовательные учреждения вносят в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества право использования результатов интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые сохраняются за данными учреждениями. Перечень РИД, право на использование которых может быть внесено в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества, ограничен.

Внесенное в качестве вклада в уставный капитал создаваемого предприятия право на использование РИД не может предоставляться хозяйственными обществами третьим лицам.

Используемые для формирования уставного капитала РИД должны обязательно состоять на балансе государственного научного и образовательного учреждения.

Для внесения в качестве вклада в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества неисключительного права на использование РИД предварительно необходимо провести оценку данного права и зафиксировать ее в акте оценки. Денежная оценка должна быть утверждена собранием учредителей (участников) хозяйственного общества единогласно. В случае, если номинальная стоимость доли или акций участника хозяйственного общества в уставном капитале (вклад) составляет более чем пятьсот тысяч рублей, то такой вклад должен оцениваться независимым оценщиком.

При внесении права на использование РИД в уставный капитал его формирование не является законченным до заключения лицензионного договора.

Государственные научные и образовательные учреждения могут вносить в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества (Федеральный закон Российской Федерации от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ) также денежные средства, оборудование и иное имущество, находящееся в оперативном управлении данного учреждения в порядке, установленном ГК Российской Федерации. Размер вносимых денежных средств неограничен законодательно, при этом они должны быть получены из внебюджетных источников.

В качестве вносимого оборудования может быть использовано только то, которое не относится к категории «особо ценного движимого имущества». Кстати сказать, стоимость особо ценного имущества должна превышать 200...500 тыс. р. (точная граница определяется министерством).

Для изменения уставного капитала за счет имущества и/или за счет дополнительных вкладов участников (для акционерных обществ – увеличения номинальной стоимости акций или размещения дополнительных акций) путем внесения в него дополнительных денежных средств, оборудования и имущества (для хозяйственных обществ, созданных до вступления в силу Федерального закона Российской Федерации от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ), необходимо собрание учредителей, которое принимает решение о перерегистрации хозяйственного общества, утверждении нового устава и уведомляет об этом Министерство образования и науки Российской Федерации.

Доля государственного научного и образовательного учреждения в уставном капитале создаваемого хозяйственного общества должна быть более 25% для акционерного общества или более одной трети для общества с ограниченной ответственностью. При этом доля или акции

других лиц в уставном капитале должны быть оплачены денежными средствами не менее чем наполовину. Оставшаяся часть доли (акций) других лиц может быть оплачена исключительными правами на РИД, правом использования РИД, материалами, оборудованием или иным имуществом, необходимым для практического применения (внедрения) РИД, права на использование которых вносятся в качестве вклада в уставный капитал.

Распоряжаться в порядке, установленном гражданским законодательством, своими долями (акциями) в уставных капиталах создаваемых хозяйственных обществ государственные научные и образовательные учреждения могут только с предварительного согласия собственника имущества этих учреждений, независимо от формы оплаты долей.

При передаче государственными научными и образовательными учреждениями объектов государственного имущества, находящихся в их оперативном управлении, государство взамен получает право собственности на долю (пакет акций) в уставном капитале создаваемых хозяйствующих обществ.

Права участников хозяйственных обществ от имени государственных научных и образовательных учреждений осуществляют их руководители.

Доходы от распоряжения долями (акциями) в уставных капиталах хозяйственных обществ, а также часть прибыли хозяйственных обществ, полученная государственными научными и образовательными учреждениями, поступают в их самостоятельное распоряжение и направляются только на правовую охрану РИД, выплату вознаграждения их авторам, а также на осуществление уставной деятельности данных учреждений.

На момент регистрации общества с ограниченной ответственностью его уставный капитал должен быть оплачен его участниками не менее чем наполовину. Оставшаяся часть уставного капитала общества подлежит оплате его участниками в течение первого года деятельности общества (ст. 90 ГК РФ). До регистрации хозяйственного общества необходимо открыть накопительный счет в банке, куда будут зачислены денежные средства в оплату уставного капитала. После регистрации общества деньги с накопительного счета подлежат перечислению на расчетный счет в распоряжение организации.

Уставный капитал акционерного общества состоит из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами (ст. 99 ГК РФ). Законом не допускается освобождение акционера от обязанности оплаты акций общества, в том числе освобождение его от этой обязанности путем зачета требований к обществу. При учреждении акционерного общества все его акции должны быть распределены сре-

ди учредителей. Законом или уставом общества могут быть установлены ограничения числа, суммарной номинальной стоимости акций или максимального числа голосов, принадлежащих одному акционеру. Только после полной уплаты уставного капитала допускается открытая подписка на акции акционерного общества.

При формировании уставного капитала хозяйственного общества считаем целесообразным включить авторов РИД в состав учредителей.

Коммерциализация результатов интеллектуальной деятельности в государственных научных и образовательных учреждениях предполагает их систематический учет на всех этапах жизненного цикла научно-технической продукции.

Для внутреннего учета информации о РИД государственным научным и образовательным учреждениям рекомендуется включать сведения правового характера с учетом вида ОИС; данные об использовании РИД как самим правообладателем, так и иными пользователями; информацию об учете прав на ОИС в составе имущества организации.

Основанием для учета ОИС в составе нематериальных активов научных и образовательных учреждений являются документы, подтверждающие их исключительные права, а также документы, отражающие факт поступления или выбытия нематериального актива.

Формирование уставного капитала инновационного предприятия, на наш взгляд, должно осуществляться в следующей последовательности.

1. Выявление РИД, созданных или приобретенных государственным научным и образовательным учреждением за счет бюджетных/внебюджетных средств, которые могут быть коммерциализованы.

2. Проверка наличия, поддержания и срока действия охранного документа на РИД (патента или свидетельства).

3. Проведение денежной оценки балансовой стоимости и права на использование РИД, вносимого в качестве вклада в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества.

4. Постановка на баланс РИД.

5. Принятие на Ученом совете решения о создании хозяйственного общества (с утверждением размера уставного капитала, долей и номинальной стоимости доли каждого учредителя, порядка и срока оплаты долей).

6. Проведение собрания учредителей и принятие решений (с указанием результатов голосования) по учреждению хозяйственного общества (единогласно), утверждению денежной оценки передаваемых прав на использование РИД (единогласно), утверждению Устава хозяйственного общества (единогласно), избранию (назначению) органов управления (единогласно), образованию ревизионной комиссии.

7. Открытие счета в банке и внесение на него целевых средств с указанием цели – формирование уставного капитала.

8. Государственная регистрация хозяйственного общества.

9. Уведомление Министерства образования и науки Российской Федерации о регистрации хозяйственного общества.

10. Заключение лицензионного договора между государственным научным и образовательным учреждением и созданным хозяйственным обществом.

11. Регистрация лицензионного договора (если регистрация предусмотрена законодательством) в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности (Роспатенте).

Только после выполнения всей последовательности действий уставный капитал создаваемого хозяйственного общества является сформированным.

Приведем пример формирования уставного капитала.

В ходе научных исследований в некотором государственном образовательном учреждении (далее ФГБОУ N) был разработан «Способ нанесения наномодифицированного гальванического покрытия», на который был получен патент на изобретение (РИД), правообладателем которого является данное государственное образовательное учреждение, а автором – его сотрудник Иванов И.И.

Комиссией, созданной при ФГБОУ N, на основании «Положения об оценке результатов интеллектуальной деятельности», утвержденного ректором, проведена оценка балансовой стоимости и стоимости неисключительного права использования данного РИД, которые составили 19 000 р. и 4000 р., соответственно, что зафиксировано в актах оценки. Полученный РИД поставлен на балансовый учет вуза в качестве нематериального актива и ему присвоен инвентарный номер.

Ученым советом ФГБОУ N было принято решение о создании общества с ограниченной ответственностью «Нанопром» с целью практического применения (внедрения) полученного РИД. Учредителями «Нанопром» являются: юридическое лицо – данное государственное образовательное учреждение; физические лица – Иванов И.И., Петров П.П. и Кузнецов С.С. Решением общего собрания учредителей установлены размер уставного капитала – 10 000 р. и долевого участия каждого учредителя (ФГБОУ N – 40%; Иванов И.И. – 30%; Петров П.П. – 15%; Кузнецов С.С. – 15% (рис. 1)), а также утвержден состав имущества, вносимого в уставный капитал: ФГБОУ N передает неисключительное право использования патента на изобретение «Способ нанесения наномодифицированного гальванического покрытия», денежная оценка которого составляет 4000 р.; Иванов И.И., Петров П.П., Кузнецов С.С. передают денежные средства в сумме 3000 р., 1500 р. и 1500 р., соответственно.

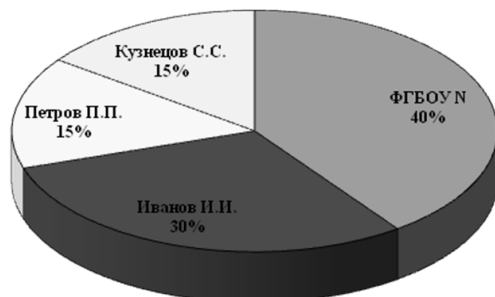


Рис. 1. Долевое участие в уставном капитале ООО «Нанопром»

После регистрации ООО «Нанопром» и внесения денежных средств учредителями на счет хозяйственного общества ФГБОУ N заключило лицензионный договор с ООО «Нанопром» о неисключительном праве использования РИД и зарегистрировало его в Федеральной службе по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам. Только после этого уставный капитал хозяйственного общества сформирован.

По итогам деятельности ООО «Нанопром» за последующий год было принято решение выделить на дивиденды учредителям общества 100 000 р. из чистой прибыли общества. В соответствии с долями в уставном капитале распределение дивидендов будет выглядеть, как показано в табл. 18.

18. Распределение дивидендов в уставном капитале

Учредитель	Размер доли в уставном капитале, %	Размер дивидендов, р.
1. ФГБОУ N	40	40 000
2. Иванов И.И.	30	30 000
3. Петров П.П.	15	15 000
4. Кузнецов С.С.	15	15 000
Итого	100	100 000

Таким образом, обязательным условием создания МИП является наличие в его уставном капитале неисключительных прав на РИД, полученных им от учредителя – научного и образовательного учреждения. Передача неисключительных прав производится по лицензионному договору.

Лицензиат может использовать РИД или средство индивидуализации только в пределах тех прав и теми способами, которые предусмотрены лицензионным договором (ст. 1235 ГК РФ). Лицензионный договор является возмездным (п. 5 ст. 1235 ГК РФ). Если в таком договоре отсутствуют условия о размере вознаграждения или порядке его определения, он считается незаключенным.

Согласно ст. 1236 ГК РФ предусматривается два вида лицензий:

1) предоставление лицензиату права использования РИД или средства индивидуализации с сохранением за лицензиаром права выдачи лицензий другим лицам (простая (неисключительная) лицензия);

2) предоставление лицензиату права использования РИД или средства индивидуализации без сохранения за лицензиаром права выдачи лицензий другим лицам (исключительная лицензия).

Если в лицензионном договоре прямо не указано, какие права передаются, то передаваемые права считаются неисключительными.

При внесении в уставный капитал создаваемого хозяйственного общества права использования РИД применяется простая лицензия, в связи с сохранением исключительного права за государственными научными и образовательными учреждениями на результат интеллектуальной деятельности. Срок, на который заключается лицензионный договор, не может превышать продолжительности действия исключительного права на РИД.

Лицензионные договоры о предоставлении права на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, товарные знаки, знаки обслуживания, охраняемые программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем подлежат обязательной государственной регистрации в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности (Роспатенте), без чего они считаются недействительными, а изменения и расторжение несостоявшимися.

В течение срока действия лицензионного договора лицензиат обязан представлять лицензиару отчеты об использовании РИД, если лицензионным договором не предусмотрено иное. Если лицензионный договор предусматривает представление отчетов без указания сроков и порядка их представления, то лицензиат обязан представлять такие отчеты лицензиару по его требованию.

1.2.6. Методические аспекты по эффективному использованию мер государственной поддержки инновационных (малых) предприятий

Государственная поддержка субъектов малого и среднего предпринимательства осуществляется в соответствии с ФЗ № 209 от 24.07.2007 г. «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Этот закон устанавливает два критерия отнесения предприятий к субъектам малого и среднего предпринимательства: средняя численность работников и выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС или балансовая стоимость активов за предшествующий календарный год, которая не должна превышать предельные значения, установленные правительством Российской Федерации для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства.

Государственная поддержка инновационных (малых) предприятий представляет собой трехуровневую систему (рис. 2). Она включает государственные нормативно-правовые акты, административный аппарат, инфраструктуру и формы поддержки инновационных (малых) предприятий.



Рис. 2. Система государственной поддержки инновационных (малых) предприятий Российской Федерации

Государственная поддержка инновационных (малых) предприятий на федеральном уровне осуществляется в рамках следующих нормативно-правовых документов:

– Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» (с изменениями на 21 июля 2011 г.);

– Федеральный закон от 11 июня 2003 г. № 74-ФЗ «О крестьянском (фермерском) хозяйстве»;

– Федеральный закон от 26.07.2006 г. № 135-ФЗ «О защите конкуренции»;

– Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»;

– Федеральный закон от 22.07.2008 г. № 159-ФЗ «Об особенностях отчуждения недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации или в муниципальной собственности и арендуемого субъектами малого и среднего предпринимательства, и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»;

– Федеральный закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля»;

– Федеральный закон от 02.08.2009 № 217-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности»;

– Указ Президента Российской Федерации от 18 октября 2007 г. № 1381 «О дне российского предпринимательства»;

– Указ Президента Российской Федерации от 15 мая 2008 г. № 797 «О неотложных мерах по ликвидации административных ограничений при осуществлении предпринимательской деятельности»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 04.11.2006 г. № 642 «О перечне товаров, работ, услуг для государственных и муниципальных нужд, размещение заказов на которые осуществляется у субъектов малого предпринимательства»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 22.07.2008 г. № 556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 27.02.2009 г. № 178 «О распределении и предоставлении субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на государственную поддержку малого и среднего предпринимательства, включая крестьянские (фермерские) хозяйства»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 16.07.2009 г. № 584 «Об уведомительном порядке начала осуществления отдельных видов предпринимательской деятельности»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 30.06.2010 г. № 489 «Об утверждении Правил подготовки органами государственного контроля (надзора) и органами муниципального контроля ежегодных планов проведения плановых проверок юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 21.08.2010 г. № 645 «Об имущественной поддержке субъектов малого и среднего предпринимательства при предоставлении федерального имущества».

Государственный аппарат системы поддержки инновационных (малых) предприятий включает государственные структуры, ответственные за развитие малого предпринимательства на федеральном уровне, в число которых входят федеральные органы исполнительной власти:

- Министерство образования и науки Российской Федерации;
- Министерство экономического развития Российской Федерации;
- Федеральное агентство по делам молодежи;
- Министерство связи и массовых коммуникаций Российской Федерации;

- Министерство промышленности и торговли Российской Федерации;

- Министерство регионального развития Российской Федерации.

К элементам государственной инфраструктуры поддержки инновационных (малых) предприятий относятся:

- Фонд содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере (далее Фонд содействия);

- Российский фонд технологического развития;

- Российский фонд фундаментальных исследований;

- Государственная корпорация «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)»;

- Государственная корпорация «Российская корпорация нанотехнологий» (РОСНАНО);

- Инновационный центр «Сколково»;

- ОАО «Российская венчурная компания».

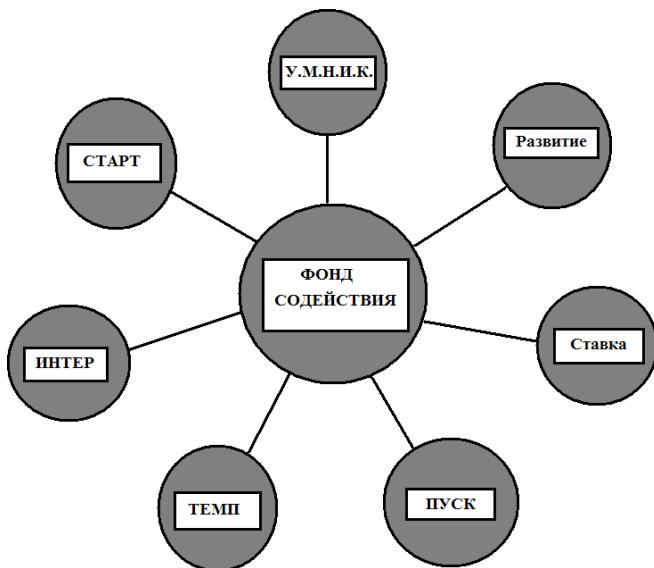


Рис. 3. Программы Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере

Наиболее развита структура поддержки в Фонде содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере. Поддержка Фондом осуществляется по семи различным программам, представленным на рис. 3.

Для примера, региональная система поддержки инновационной деятельности и предпринимательства Тамбовской области включает в себя:

1. Региональные законодательно-нормативные акты:

– Закон Тамбовской области от 06.10.2008 г. № 441-з «Об установлении предельных значений площади арендуемого имущества и срока рассрочки оплаты приобретаемого имущества при реализации преимущественного права субъектов малого и среднего предпринимательства на приобретение арендуемого имущества в отношении недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности Тамбовской области или муниципальной собственности» (принят Тамбовской областной думой 26 сентября 2008 г.);

– Закон Тамбовской области от 10.11.2008 г. № 446-з «О применении индивидуальными предпринимателями упрощенной системы налогообложения на основе патента на территории Тамбовской области» (принят Тамбовской областной думой 31 октября 2008 г.);

– Закон Тамбовской области от 03.03.2009 г. № 499-з «Об установлении дифференцированных налоговых ставок отдельным категориям налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения» (принят Тамбовской областной думой 27 февраля 2009 г.) (с изменениями от 8 ноября 2010 г.);

– Постановление Администрации Тамбовской области от 29.12.2005 г. № 1226 «Об утверждении Порядка управления деятельностью Тамбовского инновационного бизнес-инкубатора»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 13.02.2006 г. № 109 «О проведении ежегодного областного конкурса «Лучший предприниматель года»;

– Постановление администрации администрации Тамбовской области от 07.07.2008 г. № 830 «Об организации работы по исполнению указа президента российской федерации от 15.05.2008 г. № 797 «О неотложных мерах по ликвидации административных ограничений при осуществлении предпринимательской деятельности»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 29.12.2008 г. № 1560 «О мерах по реализации Закона Тамбовской области от 06.10.2008 г. № 441-з «Об установлении предельных значений площади арендуемого имущества и срока рассрочки оплаты приобретаемого имущества при реализации преимущественного права субъектов малого и среднего предпринимательства на приобретение арендуемого имущества в отношении недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности Тамбовской области или муниципальной собственности»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 08.08.2008 г. № 985 «Об утверждении перечня областного недвижимого имущества, предназначенного для передачи во владение и/или в пользование субъектам малого и среднего предпринимательства и организациям, образующим инфраструктуру поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 10.07.2008 г. № 844 «О создании Тамбовского областного государственного унитарного предприятия «Фонд содействия кредитованию малого и среднего предпринимательства Тамбовской области»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 30.03.2009 г. № 342 «О программе развития малого и среднего предпринимательства в Тамбовской области на 2009 – 2011 годы»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 01.07.2009 г. № 780 «Об утверждении Порядка проведения конкурсного отбора проектов на получение грантов субъектами малого предпринимательства в Тамбовской области»;

– Постановление администрации Тамбовской области от 21.12.2009 г. № 1529 «Об утверждении положения о конкурсном отборе субъектов малого и среднего предпринимательства, претендующих на субсидирование части затрат по договорам на присоединение энергопринимающих устройств к электрической сети»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 19.05.2010 г. № 571 «Об утверждении положения об отборе субъектов малого и среднего предпринимательства, претендующих на субсидирование части затрат, связанных с уплатой авансовых лизинговых платежей по договорам лизинга оборудования, устройств, механизмов, автотранспортных средств (за исключением легковых автомобилей), приборов, аппаратов, агрегатов, устройств, установок, машин, средств и технологий»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 07.10.2010 г. № 1193 «Об утверждении Положения об отборе малых и средних предприятий, действующих на момент принятия решения о предоставлении субсидии более 1 года, производящих инновационные товары, работы и оказывающих инновационные услуги, а также осуществляющих затраты на технологические инновации и претендующих на субсидирование части затрат»;

– Постановление администрации Тамбовской области от 07.10.2010 г. № 1194 «Об утверждении положения об отборе малых и средних предприятий, созданных в целях практического применения результатов интеллектуальной деятельности и претендующих на предоставление грантов»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 12.04.2010 г. № 418 «О реализации отдельных мер имущественной поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства и организаций, образующих инфраструктуру поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства»;

– Постановление Администрации Тамбовской области от 24.02. 2011 г. № 158 «О проведении XI областной конференции представителей малого и среднего предпринимательства»;

– Приказ комитета по управлению имуществом Тамбовской области от 15.01.2009 г. № 12 «О мерах по реализации Федерального закона от 22.07.2008 № 159-ФЗ «Об особенностях отчуждения недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации или в муниципальной собственности и арендуемого субъектами малого и среднего предпринимательства, и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и закона Тамбовской области от 06.10.2008 № 441-з

«Об установлении предельных значений площади арендуемого имущества и срока рассрочки оплаты приобретаемого имущества при реализации преимущественного права субъектов малого и среднего предпринимательства на приобретение арендуемого имущества в отношении недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности Тамбовской области или муниципальной собственности».

В соответствии с Федеральным законом от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» установлены различные формы поддержки инновационных (малых) предприятий.

Условия и порядок оказания поддержки субъектам малого и среднего предпринимательства устанавливаются федеральными, региональными и муниципальными программами развития инновационных (малых) предприятий.

Органы государственной власти субъектов Российской Федерации, органы местного самоуправления вправе, наряду с установленными формами поддержки, самостоятельно оказывать иные формы поддержки за счет средств бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов.

Например, среди мер поддержки инновационных (малых) предприятий в Тамбовской области можно выделить такие, как:

- освобождение от налогообложения прибыли, накопленной за определенный период и используемой для развития собственного производства;

- установление льготных ставок налога на прибыль малых предприятий в третий и четвертый годы работы с момента их регистрации;

- возмещение налога на добавленную стоимость, уплачиваемого малыми предприятиями поставщикам оборудования и иных основных средств;

- освобождение от налога на прибыль средств негосударственных юридических лиц, от подоходного налога – физических лиц, направляемых в Фонд поддержки предпринимательства и развития конкуренции и аналогичные государственные фонды, создаваемые органами власти и управления субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления;

- предоставление льгот по налогообложению доходов коммерческих банков, выделяющих кредиты малым предприятиям производственного профиля по представлению бизнес-планов;

- распространение на малые предприятия, образованные при приватизации предприятий-монополистов, льгот по налогообложению, установленных для вновь созданных малых предприятий;

- сохранение налоговых льгот для малых предприятий при их приватизации;

- уточнение порядка и срока взимания налога на прибыль и налога на добавленную стоимость для малых предприятий.

Анализ осуществляемых мер поддержки инновационных (малых) предприятий в России, показывает следующее:

- нет организаций, главными задачами которых были бы содействие развитию малого предпринимательства в области nanoиндустрии;

- так как по закону субъектами малого предпринимательства считаются предприятия численностью от одного человека (т.е. частное предпринимательство без образования юридического лица) до ста человек, то это означает очень большую разницу и по финансовым вложениям, и по масштабам производства;

- если судить по задачам большинства из этих организаций, то они предпочитают работать с малыми предприятиями, численность которых ближе к верхнему пределу, имеющими достаточный капитал, чтобы влиять на перепрофилирование производства и развитие приоритетных направлений производства. Те же, численность которых невелика (самое мелкое производство, частная торговля, оказание мелких услуг), остаются без поддержки. А это именно те предприятия, которые в состоянии создать человек, не имеющий стартового капитала, чьи возможности ограничены;

- успешное развитие малого предпринимательства, в том числе и в сфере nanoиндустрии, в значительной степени зависит от обеспеченности предпринимателей финансовыми ресурсами как долгосрочного, так и краткосрочного характера.

Обобщая опыт разных регионов, можно отметить, что наиболее часто используются следующие инструменты поддержки:

- финансовая поддержка, в виде микрокредитования, субсидирования процентных ставок и др.;

- налоговое стимулирование;

- предоставление гарантий;

- сокращение административных барьеров.

Проведенный анализ позволяет систематизировать весь комплекс принимавшихся мер и определить меры повышения эффективности государственной поддержки инновационных (малых) предприятий.

На федеральном уровне:

- принять закон «Об инновационной деятельности в Российской Федерации»;

- разработать программу «Развитие инфраструктуры nanoиндустрии до 2020 года»;

- создать различные государственные учреждения, оказывающие преимущественно информационную и консультативную поддержку малому предпринимательству в области наноиндустрии;

- обеспечить финансовую поддержку малых инновационных предприятий в области наноиндустрии; вовлечь в процесс финансовой поддержки малого предпринимательства банки и другие кредитно-финансовые учреждения при посредничестве специализированных организаций;

- оказывать субъектам малого предпринимательства прямой финансовой помощи в виде субсидий, дотаций, кредитов, в том числе льготных и беззалоговых; гарантий по кредитам коммерческих банков;

- осуществлять косвенную финансовую поддержку малого предпринимательства, нацеленную на поощрение, стимулирование инвестиционной активности малых предприятий;

- создать механизм и обеспечить финансирование частных идей и разработок;

- разрешить физическим лицам-изобретателям быть соучредителями хозяйственных обществ со своей долей в предприятии; Федеральный закон от 02.08.09 № 217-ФЗ разрешает передавать права на РИД в инновационные (малые) предприятия только государственным научным и образовательным учреждениям. Авторы изобретений не получают свою долю в предприятии, им выплачивается только вознаграждение;

- установить льготы для инновационных (малых) предприятий и их инвесторов.

На региональном уровне:

- обеспечить мониторинг и статистический учет инновационных (малых) предприятий;

- устранить дисбаланс между количеством мест в бизнес-инкубаторах, технопарках и количеством инновационных (малых) предприятий;

- обеспечить кластерный подход при формировании инвестиционной инфраструктуры: в регионах отсутствуют звенья инвестиционной цепочки (организации бизнес-ангелов, посевные и венчурные фонды);

- организовать и внедрить систему подготовки инновационных менеджеров. Необходимо готовить профессионалов, а не пытаться переучивать изобретателей, чтобы они становились предпринимателями;

- необходимо ввести существенные налоговые льготы для инновационных (малых) предприятий и для бизнеса, инвестирующего в инновационные предприятия (например: освобождение от части нало-

гов; возврат инвестору суммы, эквивалентной сумме уплаченных налогов; исключение суммы налога на прибыль с успешных инновационных (малых) предприятий);

– устранить разногласия между инициатором и инвестором. Инициаторы проектов уверены, что главное – идея, а деньги инвесторам «даются даром»; инициаторы не хотят отдавать более 50% долей в компании; не хотят сами заниматься коммерциализацией; хорошо владеют только научным разделом темы; слабо разбираются в бизнес-составляющей проекта; не обладают навыками презентации проектов инвесторам. Инвесторы в ожидании инновации, которая всем нужна, но не знают, как ее производить.

Инициаторы проектов и инвесторы «говорят на разных языках»: трактуя значение слов «инновации» и «инвестиции»; определяя свои доли в компании; рассчитывая объем средств на реализацию проекта.

Считаем, предложенные меры государственной поддержки инновационных (малых) предприятий, обеспечат оказание помощи при организации и развитии инновационных предприятий в сфере nanoиндустрии, создаваемых государственными научными и образовательными учреждениями в интересах коммерциализации своих результатов интеллектуальной деятельности.

2. АДАПТАЦИЯ МЕТОДОЛОГИИ И МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА К УСЛОВИЯМ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1. РЕЗУЛЬТАТЫ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАК ОБЪЕКТЫ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

2.1.1. Генезис процесса учета нематериальных активов

Для предметного обсуждения проблемы бесспорно нельзя игнорировать ее исторический аспект. По отношению к нематериальным активам, на наш взгляд, наиболее ярко проявилась специфика последних пятнадцати лет развития отечественного предпринимательства в части интеграции российского бизнеса в международный экономический процесс. Это закономерно, поскольку именно нематериальные активы воплощают в себе передовые идеи, разработки и результаты исследований, которые являются движущей силой прогресса.

НМА – это молодой вид учитываемого имущества, если сравнивать данную категорию внеоборотных активов с другими видами имущества такого же длительного срока использования. В Плане счетов, утвержденном приказом Министерства финансов СССР от 28 марта 1985 г. № 40, действующем еще в советское время, а также в обновленном от 1 ноября 1991 г. № 56 и уступившем место ныне используемому нематериальные активы отсутствуют.

Этот факт, как нам представляется, являлся в то время вполне логичным. Программное обеспечение как таковое практически не использовалось, лицензирование не применялось. Авторские права на все соответствующие объекты в полном объеме принадлежали государству.

С приходом в Россию иностранных участников рынка в отечественном законодательстве появилось понятие «нематериальные активы». Это объясняется тем, что западные предприниматели, имея зарегистрированные патенты и ноу-хау непременно желали их зафиксировать в качестве вклада в новое предприятие.

Следует заметить, что нематериальные активы как объект учета возникли еще во второй половине XIX века. Однако первая попытка нормативного регулирования их учета относится к 1944 г. (бюллетень «Амортизация нематериальных активов» Комитета по методам бухгалтерского учета Американского института бухгалтеров). В системе

международных стандартов сначала был принят МСФО 9 «Затраты на исследования и разработки». Затем в июле 1998 г. его заменил МСФО 38 «Нематериальные активы» (действующая сейчас редакция вступила в силу 31.03.2004 г.). Именно на основании этого документа позднее Минфин разработал ПБУ 14/2000.

Упоминание о НМА как разновидности имущества и их износе, учитываемом в составе себестоимости, почти одновременно появилось в «Основных положениях по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) на предприятиях СССР» и в письме Минфина СССР от 29.12.1990 г. № 142 «Об особенностях исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) на совместных предприятиях, создаваемых на территории СССР».

Следующий по времени нормативный акт представлял собой некое подобие практического системообразующего документа, так как ввел в действие первую подробную «Инструкцию о порядке заполнения форм годового бухгалтерского отчета предприятия» (утвержден письмом Минфина РФ от 24.06.1992 г. № 48).

Пункт 2.3 этой инструкции в целом содержал такой перечень НМА, который позднее был повторен в новой редакции Положения о бухгалтерском учете. Следует заметить, что этими документами по-прежнему допускалась возможность учета в качестве таких активов законченных научно-исследовательских и конструкторских изысканий и разработок, а также проектно-изыскательских работ. Критерием их ценности в качестве самостоятельного объекта учета выступала их полезность и допустимость использования в производстве длительный период времени либо возможность последующей реализации.

Процесс приватизации собственности в России внес свои коррективы в порядок учета НМА и породил еще одну их разновидность, в дальнейшем вылившуюся в уникальную и ни на что не похожую их составляющую – деловую репутацию предприятия. Так, в письме Минфина Российской Федерации от 23.12.1992 г. № 117 «Об отражении в бухгалтерском учете и отчетности операций, связанных с приватизацией предприятий» пункт 1.5 предписывал отражать на отдельном субсчете счета 04 «Нематериальные активы» разницу между покупной ценой и оценочной стоимостью приватизируемого предприятия.

Понятие «нематериальные активы» было включено в «Общероссийский классификатор основных фондов» (ОК 013-94), утвержденный Постановлением Госстандарта Российской Федерации от 26.12.1994 г. № 359.

Он отнес к нематериальным основным фондам геологические изыскания и разведку недр, компьютерное программное обеспечение, базы данных, наукоемкие промышленные технологии, прочие немате-

риальные основные фонды, являющиеся объектами интеллектуальной собственности, использование которых ограничено установленными на них правами владения.

Кроме того, к нематериальным активам отнесены права пользования земельными участками, природными ресурсами; организационные расходы.

В отношении «интеллектуальных» объектов к НМА отнесены не сами объекты, а права на них, однако не общие «права пользования», а более конкретные, вытекающие из авторских и иных договоров.

Наиболее полный и современный перечень НМА содержится, на наш взгляд, в новой редакции Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), утвержденного 27 декабря 2007 г. № 153н. По сути, этот нормативный документ заменил ранее действующий ПБУ 14/2000. Новое ПБУ применяется с бухгалтерской отчетности 2008 г. Первая причина замены ПБУ – с 1.01.2008 г. отношения в области интеллектуальной собственности регулируются разделом VII «Права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации» части IV ГК Российской Федерации. Вторая причина была обусловлена необходимостью введения в российскую бухгалтерскую практику отдельных положений международного стандарта финансовой отчетности МСФО(IAS) 38 «Нематериальные активы» (Intangible Assets).

В гражданском законодательстве объекты промышленной собственности разделены с 01.01.2008 г. на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации. К первым относятся объекты патентного права – изобретение, полезная модель, промышленный образец и ноу-хау. В качестве средств индивидуализации выделены фирменное наименование, товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара и коммерческое обозначение.

В связи с этим в ПБУ 14/2007 вместо применявшегося ранее понятия «объекты интеллектуальной собственности» используются новые термины: «результат интеллектуальной деятельности» и «средство индивидуализации».

Важным изменением и, по нашему мнению, прогрессивным моментом, явилось включение в состав НМА секретов производства (ноу-хау), которые до этого выделялись в качестве НМА только в налоговом учете. По изменившимся правилам в составе НМА не учитываются расходы, связанные с образованием организации, так называемые «организационные расходы». Кроме этого, по-прежнему в состав НМА входит деловая репутация.

Она представляет собой разницу между покупной ценой предприятия (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и

стоимостью по бухгалтерскому балансу всех его активов и обязательств. Деловая репутация может быть как положительной, так и отрицательной. Положительная деловая репутация (гудвил) – это надбавка к цене, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод и учитывается в качестве отдельного инвентарного объекта на синтетическом счете 04 «Нематериальные активы». Отрицательная деловая репутация (бедвил) – это скидка с цены, предоставляемая покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п. Отрицательная деловая репутация учитывается как доходы будущих периодов.

ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», также как и предыдущий одноименный нормативный акт (ПБУ 14/2000, утвержденное Приказом Минфина России от 16.10.2000 № 91н) не содержит понятия «нематериальные активы». Однако в нем приведены требования к активу, который рассматривается в качестве нематериального. Налоговый кодекс Российской Федерации (п. 3 ст. 257 НК РФ) утверждает требования к НМА, и одновременно дает определение нематериальных активов. Это приобретенные и/или созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд в течение длительного времени (свыше 12 месяцев). К этим условиям ПБУ 14/2007 добавили новые. Организация не должна предполагать перепродажу объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла. Ранее срок не назывался. Объект учитывается в составе НМА только в том случае, если его фактическая (первоначальная) стоимость может быть достоверно определена. Формулировка «использование в деятельности» заменена на «предназначен для использования». В п. 4 приказа № 153 указано, что новое ПБУ распространяется на некоммерческие организации в отношении объектов, принятых организацией к бухгалтерскому учету в 2008 г. и последующие годы.

Все эти нормативные акты были приняты во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Таким образом, с момента зарождения российского предпринимательства как экономического явления менялось многое, но в конечном итоге НМА, несмотря на их «нематериальность» прочно и вполне осязаемо «вписались» и в баланс, и в учет, и в налогообложение.

2.1.2. Параллели и противоречия международного и российского бухгалтерского учета нематериальных активов

Существующие отличия в учете нематериальных активов в российском бухгалтерском учете, международном и налоговом учете касаются различных его аспектов и, прежде всего, определения НМА.

Согласно МСФО 38 нематериальный актив – это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий материально-вещественной формы и используемый в производстве товаров. Кроме того, МСФО 38 делает акцент на то, что этот стандарт не применяется к активам, которые приобретаются (создаются) для перепродажи, аренды, возникающим при объединении компании, и некоторым другим. Основные требования к НМА по разным стандартам представлены в табл. 19. Из нее видно, что в целях российского налогового учета требований меньше, чем для российского бухгалтерского учета, а условия для признания актива нематериальным в целях ПБУ и МСФО во многом совпадают. Требование российского ПБУ четкого документального подтверждения в отношении НМА, на наш взгляд, является следствием того, что долгое время основными пользователями российской отчетности были регулирующие органы.

19. Требования к НМА согласно положениям ПБУ 14/2007, Налогового кодекса и МСФО 38

Требование для признания актива нематериальным	ПБУ 14/2007	НК РФ	МСФО 38
Отсутствие материально-вещественной (физической) структуры	+	–	+
Возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества организации	+	–	+
Использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации	+	+	–
Использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев	+	+	
Не предполагается последующая перепродажа актива в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла	+	–	–
Способность приносить экономические выгоды (доход) в будущем	+	+	+

Требование для признания актива нематериальным	ПБУ 14/2007	НК РФ	МСФО 38
Наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.)	+	+	
Стоимость актива можно надежно оценить	–	–	+
Актив контролируется компанией	–	–	+
Актив возникает из договорных или других юридических прав	–	–	+
Неденежный актив, т.е. актив, который не поддается измерению в суммах денежных средств или их эквивалентов			+

Считаем, что обязательное наличие «надлежаще оформленных документов» ограничивает возможности их коммерциализации и отдаляет от МСФО. На первый взгляд, несмотря на различные формулировки, российское требование о документальном подтверждении прав на актив перекликается с требованиями МСФО о контролируемости актива и о том, что он возникает из договорных или других юридических прав. Однако, контроль над активом – это способность организации обеспечить поступление будущих экономических выгод от его использования именно к ней. Контроль может быть продемонстрирован через ограничение доступа третьих лиц к указанным выгодам. Причем доступ может быть ограничен не только на основании прав, предоставленных законом, но также и благодаря сохранению информации в тайне (например, в случае с ноу-хау). Однако в стандарте признается, что отсутствие юридических прав на актив может затруднять демонстрацию его подконтрольности. Такой критерий в международном стандарте позволяет более четко разграничивать нематериальные активы и другие, не признаваемые таковыми, но способные приносить экономические выгоды. Например, речь может идти о клиентской базе, деловых качествах персонала. И те, и другие приносят экономические выгоды организации в настоящем и могут их приносить и в будущем. Однако, у организации нет особых гарантий лояльности своих клиентов, равно как и достаточного контроля над выгодами, приносящими работниками. Последние, например, в любое время могут прекратить свои трудовые отношения с организацией.

Международный стандарт не требует использования актива в течение периода, превышающего год.

Следующим положением, по которому существует отличие в учете НМА, по анализируемым стандартам является перечень НМА (табл. 20). Согласно МСФО перечень НМА более открытый. Например, программное обеспечение независимо от того, обладает ли организация исключительным правом на него или нет, при условии полного соответствия определению НМА по международному стандарту отражают в отчетности как нематериальный актив.

20. Сравнительная характеристика нематериальных активов

Актив	ПБУ 14/2007	НК РФ	МСФО 38
Исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель	+	+	+
Исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных	+	+	+
Имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем	+	+	+
Исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров	+	+	+
Исключительное право патентообладателя на селекционные достижения	+	+	+
Деловая репутация организации	+	–	–
Организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации)	исключены		
Владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта	+	+	+
Лицензии и франшизы	–	–	+
Незавершенные нематериальные активы	–	–	+

Лицензии согласно российскому ПБУ не относятся к нематериальным активам, а согласно МСФО – относятся. Однако ПБУ 14/2007 признает деловую репутацию в качестве нематериального актива, а МСФО не признает, выделяя ее в самостоятельный вид активов («гудвил»). Следует заметить, что новая редакция ПБУ «Учет нематериальных активов» дает пояснение положительной деловой репутации, образуемой «в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами». В п. 45 ПБУ 14/2007 четко установлено, что отрицательная деловая репутация включается в состав прочих доходов покупателя в полной сумме, одновременно, а не признается в течение 20 лет, как это было ранее.

И МСФО, и ПБУ 14/2007 не считают нематериальными активами и организационные расходы фирмы. Считаем необходимым отдельно выделить различия, касающиеся НИОКР. Для российского бухучета они относятся к НМА, если дали положительный результат. Международный стандарт научно-исследовательские работы к НМА не относит, а позволяет считать нематериальными активами лишь ОКР, способные приносить выгоду в будущем. Согласно п. 6 ПБУ 14/2007, п. 3 ст. 257 НК Российской Федерации и МСФО 38 нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Фактических различий в определении первоначальной стоимости также нет. При покупке НМА первоначальная стоимость включает сумму фактических расходов на приобретение, за исключением возмещаемых налогов.

Так, фактическими расходами могут быть:

- а) суммы, указанные в договоре купли-продажи;
- б) затраты на консультационные и информационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- в) регистрационные сборы, таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи;
- г) невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;
- д) вознаграждения посреднической организации;
- е) иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

При этом уточнено (п. 10 ПБУ 14/2007), что расходы по кредитам и займам, привлеченным для приобретения НМА (например, проценты и связанные с ними курсовые разницы), не включаются в их первоначальную стоимость, кроме случаев покупки/создания инвестиционных НМА.

Согласно п. 3 ст. 257 НК Российской Федерации первоначальную стоимость амортизируемых нематериальных активов определяют как сумму расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов.

Согласно МСФО 38 первоначальная стоимость нематериального актива включает:

- а) покупную цену;
- б) таможенные и другие пошлины;
- в) невозмещаемые налоги, включаемые в стоимость приобретения;
- г) оплату юридических услуг;
- д) затраты, напрямую связанные с подготовкой актива к использованию по назначению;
- е) вычеты, такие как скидки и возврат переплаты.

При покупке НМА Налоговый кодекс Российской Федерации не приводит закрытый перечень расходов, формирующих стоимость покупных НМА. Таким образом, организация самостоятельно решает, какие расходы будут включены в его стоимость в целях налогообложения. МСФО и ПБУ приводят перечни, в которых перечислены возможные затраты на приобретение НМА.

Первоначальную стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, в бухгалтерском учете определяют как сумму:

- а) фактических расходов на создание, изготовление (израсходованные материальные ресурсы, оплата труда);
- б) стоимости услуг сторонних организаций по контрагентским договорам;
- в) патентных пошлин, связанных с получением патентов, свидетельств и т.п.

В новой редакции ПБУ 14/2007, в п. 9 содержится более подробный перечень расходов, которые можно включить в первоначальную стоимость созданного организацией объекта. В первоначальную стоимость не входят НДС и иные возмещаемые налоги (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). Точно такое же определение дано в Налоговом кодексе Российской Федерации (п. 3 ст. 257). Фактическая (первоначальная) стоимость нематериальных активов, по которой они принимались к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению. Исключение составляет ситуация, когда объект НМА переоценен (дооценка или обесценение объектов).

Коммерческие организации получили право проводить переоценку группы однородных НМА. Эту операцию разрешено осуществлять не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) по текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость для переоценки определяется исключительно по данным активного рынка данных нематериальных активов. Переоценка проводится путем пересчета остаточной стоимости НМА. До 2008 года проверка на обесценение в российских ПБУ была предусмотрена только для финансовых вложений при наличии призна-

ков устойчивого снижения их стоимости (п. 38 ПБУ 19/02). В ПБУ 14/2007, п. 22 предусмотрена проверка НМА на обесценение. Проводить такую проверку организации могут добровольно в порядке, определенном международными стандартами финансовой отчетности, в частности МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Такое нововведение считаем правильным и полезным, так как позволяет в дальнейшем показывать НМА в балансе по справедливой оценке.

Стоимость нематериального актива, созданного внутри компании, согласно МСФО, включает все затраты на создание, производство и подготовку актива к использованию по назначению:

- а) затраты на материалы и услуги, использованные при создании НМА;
- б) затраты на оплату труда сотрудников, участвующих в создании НМА;
- в) амортизацию патентов и лицензий и другие затраты, непосредственно связанные с созданием нематериального актива;
- г) накладные расходы, связанные с созданием НМА;
- д) проценты по заемным средствам, привлеченным для создания НМА.

Следует заметить, что МСФО выделяет два периода создания актива – период исследований и период разработок. Затраты на исследования списываются единовременно, а затраты, понесенные в период разработок, капитализируются.

Согласно п. 14 ПБУ 14/2007 стоимость нематериальных активов погашают амортизацией. Амортизируют НМА одним из способов: линейным, уменьшаемого остатка, списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Некоммерческие организации не получили права амортизировать свои нематериальные активы. В ПБУ 14/2007, текст его IV раздела основан на переводе МСФО 38, что обусловило значительные отличия новой редакции названного положения. Способы амортизации в новой редакции ПБУ 14/2007 остались прежними. Однако изменился способ расчета амортизации способом уменьшаемого остатка, при использовании которого организации смогут применять коэффициент не выше трех.

Определение срока полезного использования НМА производят исходя из:

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;
- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезного использования определяют исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта. Если по нематериальному активу невозможно определить срок полезного использования, то нормы амортизационных отчислений по нему устанавливают в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации).

Согласно НК Российской Федерации нематериальные активы также относятся к амортизируемому имуществу. Кодекс устанавливает два метода начисления амортизации – линейный и нелинейный (п. 1 ст. 259).

Определяют срок полезного использования объекта НМА в целях налогообложения исходя из срока действия патента, свидетельства, а также исходя из полезного срока его использования, обусловленного договорами. Если по объекту НМА срок полезного использования определить невозможно, то нормы амортизации устанавливают в расчете на десять лет (но не более срока деятельности налогоплательщика). Следовательно, по таким НМА возникают разницы в бухгалтерском и налоговом учете.

В целях МСФО нематериальные активы также амортизируются. При этом применяют такие методы, как прямолинейный, метод уменьшаемого остатка и метод суммы изделий. Амортизацию начисляют исходя из срока полезного использования. МСФО 38 утверждает специальные факторы, которые должны учитываться при определении этого срока. Нематериальные активы с неопределенным сроком полезной службы не должны амортизироваться.

В новой редакции ПБУ 14/2007 организации имеют право менять срок полезного использования и способ начисления амортизации. При этом срок полезного использования необходимо ежегодно проверять на предмет его реалистичности, т.е. сможет ли организация, как предполагала ранее, в течение намеченного срока использовать актив. Если, к примеру, ожидаемый срок существенно изменился, его необходимо пересмотреть, например, на предмет уменьшения – п. 27 ПБУ 14/2007. В этом же пункте указано, что возникшие в связи с изменением срока полезного использования (СПИ) корректировки будут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в продолжительности СПИ нематериальных активов отражаются путем корректировки норм амортизации в текущем и последующих периодах до окончания срока его службы. Это не является изменением учетной политики, корректировки сравнительной информации и входящих остатков в «межотчетный период» не производятся, прошлые значения амортизации не пересчитываются.

Если СПИ актива не удастся установить, то такой объект НМА будет считаться с неопределенным СПИ и амортизация по нему не будет начисляться. Как мы видим, в этой части российское ПБУ вторит МСФО. Резюмируя, можно сказать, что новая редакция ПБУ 14/2007 по своему содержанию еще ближе подошла к требованиям международного стандарта по НМА. Анализируя положения ПБУ «Учет нематериальных активов» в его старой и новой редакции следует отметить, что в ПБУ 14/2007 не включены следующие «старые» нормы:

- применение единых способов амортизации к «группам однородных НМА» в течение всего их СПИ (п. 15 ПБУ 14/2000);
- приостановление амортизации нематериальных активов в случае «консервации организации»;
- особые правила начисления амортизации в сезонных производствах – равномерно в течение периода работы в отчетном году (п. 16);
- отражение НМА, стоимость которого полностью погашена, в условной оценке, с отнесением ее на финансовые результаты (п. 21);
- описание двух способов отражения начисленной амортизации в учете – путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете либо уменьшения первоначальной стоимости объекта (п. 21).

В МСФО 38 указано, что организация в учетной политике должна утвердить способ последующей оценки НМА – либо по основному методу учета (по первоначальной стоимости), либо по альтернативному методу учета (по переоцененной стоимости). В первом случае после первоначального признания нематериальный актив учитывают по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Во втором случае после первоначального признания актив учитывают по переоцененной (справедливой) стоимости за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии.

Кроме того, срок полезного использования НМА и метод амортизации также должны переоцениваться, по крайней мере, на конец каждого отчетного периода. Это вызвано тем, что нематериальный актив может не приносить экономических выгод в течение того периода времени, который был запланирован в момент его признания, либо, наоборот, приносить их в течение большего времени, чем установлено при первоначальной оценке.

Согласно п. 22 ПБУ 14/2000 стоимость нематериальных активов, которые больше не используются для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации (в связи с прекращением срока действия патента, свидетельства, других охранных документов, уступкой (продажей) исключи-

тельных прав либо по другим основаниям), подлежит списанию. Доходы (расходы) от списания НМА относятся на финансовые результаты организации в том периоде, в котором они возникли. ПБУ 14/2007 добавило перечень случаев, в которых имеет место выбытие НМА, например, вследствие морального износа, выявление недостачи активов при их инвентаризации, передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации; перехода исключительного права к другим лицам без договора и др.

Согласно п. 3 ст. 268 НК Российской Федерации на дату реализации НМА налогоплательщик определяет прибыль (убыток) от этой операции. Если остаточная стоимость НМА с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами признается убытком. Полученный убыток включают в состав прочих расходов организации равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого актива и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

Согласно МСФО 38 признание нематериального актива прекращается в двух случаях: – при его выбытии (продаже, передаче и т.д.) или когда организация больше не ожидает получения от НМА экономических выгод. Доходы (расходы) от списания НМА отражают в отчете о прибылях и убытках.

Таким образом, российское ПБУ, как в старой, и тем более в новой редакции, существенно изменило взгляды большинства предприятий на учет нематериальных активов, ограничив состав прав на объекты интеллектуальной собственности только исключительными. В результате этого лицензии на осуществление отдельных видов деятельности, а также программное обеспечение, широко применяемое на предприятиях как при ведении учета и делопроизводства, так и в иных хозяйственных целях, «выпали» из состава внеоборотных активов. На наш взгляд, это правильно, так как в противном случае они могли необоснованно завышать уставный капитал, который по своей природе характеризует надежность, финансовую устойчивость предприятия.

Глава 25 НК Российской Федерации завершила процесс пересмотра состава нематериальных активов, поменяв отдельные аспекты налогообложения операций, в которых непосредственно задействована эта категория имущества.

Перестав быть нематериальными активами, указанное имущество не исчезло с баланса и его использование никоим образом не прекратилось. В результате возникла насущная необходимость выработать правила, которые могли бы быть применены к учету таких объектов.

В международном стандарте такой раздел отсутствует в силу уже отмеченных различий в подходе к проблеме определения и учета НМА в российской и западной системах. В этом смысле, как нам представляется, наиболее подробные правила отражения на счетах бухучета такого имущества содержатся в Положении по бухгалтерскому учету нематериальных активов.

2.1.3. Методы оценки результатов интеллектуальной деятельности

При формировании стоимости объектов НМА необходимо учитывать назначение использования объекта оценки: включение в состав НМА организации; реализация юридическим и физическим лицам прав на использование результатов ИД; в качестве вклада в уставные капиталы хозяйственных обществ, создаваемых при бюджетных образовательных учреждениях. В первом случае стоимость объектов НМА определяется затратами на изготовление, приобретение, включая расходы по доведению их до состояния, пригодного к использованию.

При реализации или передаче в счет вклада в уставный капитал хозяйственных обществ имущественных прав на использование результатов ИД рассчитывается их рыночная стоимость.

Однако, неразвитость рынка нематериальных активов в России затрудняет решение вопроса определения их рыночной стоимости и поэтому НМА на сегодняшний момент являются не биржевым товаром.

Согласно ФЗ РФ № 123 «О бухгалтерском учете», ст. 11 допускается применение других методов оценки в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета.

В России на настоящий момент основным документом, регламентирующим формирование стоимости прав на результаты интеллектуальной деятельности являются Методические рекомендации по определению рыночной стоимости интеллектуальной собственности, утвержденные приказом Минимущества России 26.11.2002 г. № СК-4/2197.

Данным документом предусматривается применение затратного, доходного и рыночного подходов при формировании стоимости объектов ИС (результатов ИД). Применение того или иного метода в рамках каждого из подходов оценщик вправе определять самостоятельно.

Под текущей рыночной стоимостью нематериального актива понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость может быть определена по данным активного рынка, т.е. рынка НМА. Поскольку в России такой рынок еще не сформировался, то практическое решение оценки НМА по рыночной стоимости возможно на основе экспертных оценок.

При определении рыночной стоимости различных объектов НМА используют три основных подхода:

1) затратный (метод суммирования фактических затрат, метод расчета полной восстановительной стоимости, метод приведенных затрат, метод замещения);

2) рыночный (метод накопления активов, метод дисконтированного денежного потока, метод рынка капитала, метод альтернативных рыночных котировок, «усеченные» методы);

3) доходный (метод капитализации «гудвилл»).

Для получения обоснованной рыночной оценки (соблюдение принципа включения расходов в бухгалтерском учете: расходы (затраты) должны быть документально подтверждены и экономически обоснованы) целесообразным считается выполнение нескольких отдельных расчетов различными методами и последующее согласование результатов расчетов для выбора обоснованной величины рыночной стоимости объекта НМА. Выбор конкретных методов и методик на практике зависит от целей оценки, имеющейся исходной информации и доступности ее получения.

Среди затратных методов оценки РИД выделяют следующие:

1. Метод суммирования фактических затрат применяется для определения балансовой стоимости объектов НМА для постановки их на бухгалтерский учет. Обязательным условием его применения является наличие первичных бухгалтерских документов, подтверждающих фактические затраты по каждому объекту учета. Достоинство данного метода – простота расчетов. Его недостатки: а) сложность выделения в учете фактических затрат по конкретным объектам НМА; б) не учитывает рыночную ситуацию на дату оценки и способность объекта приносить доход; в) не учитывает влияние инфляции и изменения стоимости денег во времени.

2. Метод расчета полной восстановительной стоимости заключается в оценке всех затрат, необходимых для воссоздания, восстановления идентичного по назначению и качеству объектов НМА. Расчеты производятся с использованием а) индексного метода; б) данных предприятий-изготовителей; в) сметного метода; г) метода укрупненных показателей.

Индексный метод предусматривает пересчет базовых цен на дату оценки. При наличии идентичных объектов в продаже на рынке на дату оценки применяется расчет стоимости по документально подтвержденным данным торгующих организаций. Поскольку РИД чаще всего являются не биржевыми товарами, то второй метод на практике не используются в полной мере.

Сметный метод предполагает составление затрат на разработку аналогичного объекта в ценах на дату оценки. В расчет включают следующие статьи затрат: заработная плата с отчислениями на социальные нужды, материалы, амортизация оборудования, накладные расходы. Сметы составляются экспертами.

3. Метод укрупненных показателей заключается в том, что для конкретных объектов НМА стоимость можно определить как определенный процент от суммы затрат (или стоимости товара – инновационного продукта) на создание данного конкретного объекта.

В этом случае определение величин вклада различных создателей интеллектуальной составляющей (ИС) в конкретную разработку (конечный продукт) можно решить на уровне нормативно-правового документа – Постановления Правительства РФ от 21.03.1994 г. № 218.

21. Вклад разных исполнителей интеллектуальной составляющей, содержащейся в товаре – конечном продукте^{*}

Стадия	Содержание работ	Основной исполнитель	Вклад исполнителя в создаваемую ИС, %
Исследование и обоснование разработки	Определение исполнителей работ. НИР по обоснованию требований к образцу. Специально-техническое сопровождение на всех стадиях. Проведение испытаний и приемка в эксплуатацию	Заказчик (научно-исследовательские организации, представительства заказчиков и т.п.)	25
Разработка	Опытно-конструкторская работа по созданию образца	НИИ и КБ (организации-соисполнители)	55
Производство	Серийное производство образца	Предприятия промышленности (сборочный завод, предприятия-поставщики комплектующих изделий)	20

^{*} Приведенные в табл. 21 данные носят условный характер.

В бухгалтерском учете данный подход не применим, так как не соответствует требованиям положения по учету нематериальных активов. Иначе говоря, данный подход не прописан в этом нормативном документе. Однако его можно рекомендовать к использованию при заключении договоров по схеме: заказчик, разработчик, производитель или заказчик- разработчик, или разработчик-производитель при определении величин стоимости услуг (работ).

Научно-обоснованное получение величин – вкладов исполнителей в создаваемую (созданную) ИС возможно с использованием полномасштабных математических моделей. Однако вовлечение их в экономический оборот – дело отдаленной перспективы.

4. Метод приведенных затрат заключается в пересчете фактических прошлых затрат на создание и подготовку к использованию объекта НМА в текущую стоимость. Обобщенная формула для расчета текущей стоимости объекта имеет вид

$$PV_{\text{привед.затр}} = \sum (R_i K_{\text{привед}}),$$

где $PV_{\text{привед.затр}}$ – текущая стоимость объекта НМА; R_i – затраты на создание объекта на дату их совершения; $K_{\text{привед}}$ – коэффициенты приведения, учитывающие изменение стоимости денег во времени и инфляцию за период с даты осуществления затрат до даты оценки.

В практических расчетах учитывают все затраты, понесенные с созданием, освоением, подготовкой к использованию.

5. Метод замещения – расчет оценки объекта НМА строится на предположении, что покупатель не заплатит за объект оценки большую сумму, чем та, в которую обойдется получение соответствующего аналогичного по назначению и качеству объекта в обозримый период без существенных задержек. Этот метод оценки дает объективные результаты тогда, когда можно точно оценить величину затрат на создание (приобретение) альтернативного объекта интеллектуальной собственности за счет собственных усилий покупателя или тогда, когда на рынке есть альтернативные предложения аналогичных объектов по назначению и качеству. Собственные усилия покупателя означают, что в оценку объекта НМА включается вознаграждение в пользу продавца, т.е. его величина прибыли.

К рыночным методам оценки РИД относятся:

1. Метод накопления активов – заключается в применении особых способов котировки рыночной стоимости объектов НМА (патенты на изобретения, ноу-хау и др.), являющихся не биржевыми товарами. К способам котировки рыночной стоимости относятся:

– самостоятельный сбор конкурентных материалов, т.е. материалов о фактически имевших место сделках по поводу продажи аналогичных активов;

– получение котировки цены аналогичного объекта НМА от специализированных внебиржевых брокеров;

– инициирование переговоров по поводу продажи оцениваемого актива с потенциальными его покупателями, если они известны, с целью достичь хотя бы предварительной документированной договоренности с ними о цене продажи оцениваемого объекта НМА. Именно этот способ котировки в сложившихся экономических условиях наиболее приемлем для бюджетных образовательных учреждений, так как позволит документально подтвердить рыночную стоимость результатов ИД.

2. Метод дисконтированного денежного потока – является сложным в практическом применении и более подходит для целей финансового анализа.

3. Метод капитализации «гудвилл» или оценки стоимости РИД посредством «избыточных прибылей» – является доходным подходом. Он предназначен тоже лишь для целей финансового анализа и не может быть использован в учетных целях.

На практике для постановки объекта НМА на учет, созданного или приобретенного ранее, но не учтенного как соответствующий актив следует использовать метод технико-экономических расчетов с одновременным использованием метода хронометража и метода стоимости аналога. Например, рассчитываем стоимость программного продукта, созданного ранее, на основе имеющегося алгоритма расчета его стоимости. При этом составляющие стоимости программного продукта (затраты) учитываем по ценам сегодняшнего дня, т.е. на дату оценки. За основу принимаем затраты товара-аналога. Товар-аналог определяется экспертами. При этом ими являются не только и не столько представители оценочных структур, но и представители бюджетных образовательных структур – это сами разработчики программных продуктов, изобретений, заведующие лабораториями, руководители научных подразделений вузов.

Точность определения стоимости объекта НМА влияет на величину НМА, отраженных как в текущем учете, так и в балансе. Завышение ее повысит инвестиционную привлекательность научного учреждения. Если организация уплачивает налог на прибыль, то завышение оценки стоимости объекта НМА приведет к увеличению себестоимости продукции (работ, услуг), выпускаемой организацией. Это положение касается в должной мере коммерческих организаций.

Поскольку определение стоимости объекта НМА – дело не простое, то в этом случае лучше выбрать пессимистический вариант оценки, т.е. лучше недооценить, чем переоценить. Такой подход позволит избежать лишних вопросов со стороны налоговых органов при проверке ими своевременности и полноты расчета налога на прибыль. В последующем в соответствии с ПБУ 14/2007 коммерческим организациям разрешено переоценивать объекты НМА в ту и другую сторону.

Для бюджетных образовательных учреждений основная цель оценки объектов НМА, в качестве которых выступают РИД, – постановка их на учет организации с последующим включением в качестве вклада в уставные капиталы создаваемых на базе вузов и хозяйственных обществ. Поэтому завышение оценки объекта НМА приведет к увеличению доли – вклада в уставные капиталы хозяйственных обществ, а значит:

1) во-первых, это даст возможность вузам получать большую долю прибыли, получаемую от деятельности хозяйственных обществ, т.е. по принципу: равная прибыль на равный капитал;

2) в целях инвестирования инновационных продуктов (а НМА являются в большей своей части таковыми) со стороны государства в различных формах (прямое финансирование, гранты, призы и т.д.) появляется возможность у вузов увеличить свои и созданных хозяйственных обществ источники финансирования.

Оценка стоимости объектов – РИД важна в случае передачи их хозяйственным обществам постольку, поскольку при превышении стоимости более чем на 500 тыс. р. необходим независимый оценщик. В противном случае оценщик не нужен (ФЗ Российской Федерации «По вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности»).

В качестве практической реализации затратного подхода приведем методику расчета стоимости программного продукта, созданного в организации. Затраты на его создание складываются из расходов по оплате труда разработчика программы и расходов по оплате машинного времени при отладке программы:

$$Z_{\text{спп}} = Z_{\text{спп}}^{\text{зп}} + Z_{\text{спп}}^{\text{мв}} + Z_{\text{общ}},$$

где $Z_{\text{спп}}$ – затраты на создание программного продукта; $Z_{\text{спп}}^{\text{зп}}$ – затраты на оплату труда разработчика программы; $Z_{\text{спп}}^{\text{мв}}$ – затраты на оплату машинного времени; $Z_{\text{общ}}$ – общие затраты.

При этом расходы на оплату труда разработчика программы определяются путем умножения трудоемкости программного продукта

на среднюю часовую оплату программиста (с учетом коэффициента отчислений на социальные нужды):

$$Z_{\text{зпсп}} = t T, \text{ ч.}$$

Трудоемкость разработки программного продукта можно определить следующим образом:

$$t = t_0 + t_a + t_6 + t_n + t_d + t_{\text{от}},$$

где t_0 – затраты труда на подготовку описания задачи; t_a – затраты труда на разработку алгоритма решения задачи; t_6 – затраты труда на разработку блок-схемы алгоритма решения задачи; t_n – затраты труда на составление программы по готовой блок-схеме; t_d – затраты труда на подготовку документации задачи; $t_{\text{от}}$ – затраты труда на отладку программы на ЭВМ при комплексной отладке задачи.

Такой подход к оценке программного продукта возможен при наличии соответствующей информационной базы по составляющим вышеприведенной формулы. В современной практике хозяйствования рассчитать трудоемкость программного продукта возможно при наличии современных нормативов затрат труда, а также, если провести замеры затрат времени на выполнение определенных действий на разработку программного продукта. При этом следует иметь в виду, что в целях постановки на учет объекта нематериальных активов, к коим относится созданный в организации программный продукт, каждый элемент затрат должен быть документально подтвержден. Для расчета трудоемкости программного продукта необходимо определить величину условных операторов, т.е. объем функций, выполняемых конкретной программой. Количество условных операторов рассчитывается по формуле

$$Q = qc,$$

где q – коэффициент, учитывающий условное число команд в зависимости от типа задачи; c – корректирующий коэффициент.

Значения коэффициента q подбираем из апробированных величин (табл. 22).

Величина корректирующего коэффициента c зависит от степени сложности и степени новизны программы. Программные продукты по уровню новизны относятся к одной из четырех групп: А – разработка принципиально новых задач; Б – разработка оригинальных программ; В – разработка программ с использованием типовых решений; Г – разовая типовая задача. По степени сложности программные продукты подразделяются на три группы: 1 – алгоритмы оптимизации и моделирования систем; 2 – задачи учета, отчетности и статистики; 3 – стандартные алгоритмы. Определяем коэффициент c на пересечении групп сложности и степени новизны (табл. 23).

22. Пределы изменений коэффициента q по типам выполняемых задач

Тип задачи	Пределы изменений коэффициента
Учет	1400...1500
Оперативное управление	1500...1700
Планирование	3000...3500
Многовариантные	4500...5000
Комплексные	5000...5500

23. Значения корректирующего коэффициента в зависимости от группы сложности и степени новизны

Язык программирования	Группа сложности	Степень новизны			
		А	Б	В	Г
Высокого уровня	1	1,38	1,26	1,15	0,69
	2	1,30	1,19	1,08	0,65
	3	1,20	1,10	1,00	0,60
Низкого уровня	1	1,58	1,45	1,32	0,79
	2	1,49	1,37	1,24	0,74
	3	1,38	1,26	1,15	0,69

Следующим этапом является оценка затрат на изучение описания задач (t_0) с учетом квалификации программиста:

$$t_0 = QB/(75...85K),$$

где B – коэффициент увеличения затрат труда по причине недостаточного описания задачи, уточнений и погрешностей разработанной программы; K – коэффициент квалификации разработчика, например, для работающих до 2 лет $K = 0,8$. Значение коэффициента приведены в табл. 24.

24. Значения коэффициента K в зависимости от стажа программиста

Стаж программиста	Значение коэффициента
До 2-х лет	0,8
От 2 до 3-х лет	1,0
От 3 до 5 лет	1,1...1,2
От 5 до 10 лет	1,2...1,3
Свыше 10 лет	1,3...1,5

Поскольку программный продукт должен обеспечивать защиту содержащей в нем информации, то и затраты на ее обеспечение являются одной из составляющих трудоемкости продукта. При невозможности определения величины таких затрат на практике можно в имеющуюся формулу ввести поправочный коэффициент. Его размер варьируется от 0 до 1. Так как предложенный элемент не входит в формулу расчета трудоемкости программного продукта и не предусмотрен нормативными документами, то необходимо обеспечить экспертную оценку данного коэффициента. Это придаст расчету экономически обоснованный характер.

Затраты труда на разработку алгоритма решения задачи определяются по формуле

$$t_a = Q/(60...75K).$$

Затраты труда на разработку блок-схемы алгоритма решения задачи, на составление программы по готовой блок-схеме вычисляются также по этой формуле.

Затраты труда на отладку программы на ЭВМ при комплексной отладке задачи рассчитываются по формуле

$$t_{от} = 1,5t_{от}^A,$$

где $t_{от}^A$ – затраты труда на отладку программы на ЭВМ при автономной отладке одной задачи:

$$t_{от}^A = Q/(40...50K).$$

Затраты труда на подготовку документации

$$t_d = t_{др} + t_{до} t_d,$$

где $t_{др}$ – затраты труда на подготовку материалов в рукописи; $t_{до}$ – затраты на редактирование, печать и оформление документации;

$$t_{др} = Q/150...200K); t_{до} = 0,75t_{др}.$$

Затраты на оплату труда разработчика программы состоят из заработной платы программиста и отчислений на социальные нужды. Для определения затрат на оплату труда разработчика программы находится его средняя часовая ставка исходя из сложившейся в регионе средней заработной платы этой категории работников.

Затраты на оплату машинного времени при отладке программы рассчитываются путем умножения времени отладки программы на цену машино-часа амортизационного времени:

$$Z_{\text{СПП}}^{\text{МВ}} = C_{\text{час}} t_{\text{ЭВМ}},$$

где $C_{\text{час}}$ – цена машино-часа амортизационного времени, р./ч; $t_{\text{ЭВМ}}$ – фактическое время отладки программы на ЭВМ.

Если работа над программой производится на дому, то затраты на оплату машинного времени при отладке программы определяются путем умножения фактического времени отладки программы на цену машино-часа арендного времени. Фактическое время отладки вычисляется по формуле

$$t_{\text{ЭВМ}} = t_{\text{П}} + t_{\text{ДО}} + t_{\text{ОТ}}.$$

Цену машино-часа найдем по формуле

$$C_{\text{час}} = Z_{\text{ЭВМ}} / T_{\text{ЭВМ}},$$

где $Z_{\text{ЭВМ}}$ – полные затраты на эксплуатацию ЭВМ в течение года; $T_{\text{ЭВМ}}$ – действительный годовой фонд времени ЭВМ, ч/год.

Годовой фонд времени ЭВМ определяется с учетом времени простоя. Время простоя определяется как ежедневное отключение на 16 часов.

Полные затраты на эксплуатацию ЭВМ можно определить по формуле

$$Z_{\text{ЭВМ}} = (Z_{\text{эл}} + Z_{\text{ВМ}}),$$

где $Z_{\text{эл}}$ – годовые издержки на электроэнергию, потребляемую ЭВМ, р./год; $Z_{\text{ВМ}}$ – годовые издержки на вспомогательные материалы, р./год.

Стоимость электроэнергии, потребляемой за год, определяется по формуле

$$Z_{\text{эл}} = P_{\text{ЭВМ}} T_{\text{ЭВМ}} C_{\text{эл}} A,$$

где $P_{\text{ЭВМ}}$ – суммарная мощность ЭВМ, определяется по техпаспорту ЭВМ; $C_{\text{эл}}$ – стоимость 1 кВт/ч электроэнергии; A – коэффициент интенсивного использования мощности машины (по техпаспорту ЭВМ).

Годовые издержки на вспомогательные материалы – это затраты на библиотеку компонентов для программной среды.

Общие расходы – это расходы на освещение, отопление, коммунальные услуги и т.п. принимаются равными 1/3 затрат на разработку программы.

В заключение нам хотелось бы сказать, что названные в ФЗ Российской Федерации «По вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности» объекты интеллектуальной деятельности, на наш взгляд, не исчер-

пывают всего их многообразия. Например, за их гранью остается такой важный фактор, как имидж входящих в создаваемую организацию предприятий, их авторитет и деловая репутация. Ведь не секрет, что среди множества конкурирующих фирм имеются наиболее преуспевающие и авторитетные и, наоборот, аутсайдеры. И вполне правомерны их претензии на большую долю прибыли в создаваемом продукте. Вопрос в том, как измерить доли разновеликих авторитетов фирм, входящих в организацию. Решение этой проблемы можно найти в использовании экономико-математических методов и приемов финансовой математики.

Одним из объектов НМА является деловая репутация, возникающая в связи с приобретением или продажей организации как имущественного комплекса (в целом или его части). Оценка деловой репутации на основе доходного подхода включает несколько методов, наиболее распространенный из которых – метод дисконтирования денежных потоков (ДДП). Оценка актива по ожидаемому дисконтированному денежному потоку при дальнейшем коммерческом использовании данного актива является самым сложным способом оценки. При этом сложность указанного способа связана: во-первых, с методикой самой подобной оценки, включающей применение определенной финансовой математики; во-вторых, необходимость учитывать то, что оценка ожидаемых денежных потоков либо прибылей при использовании рассматриваемого актива всегда требует вовлечения в анализ других активов предприятия, в том числе ликвидных фондов, которые для получения соответствующих денежных потоков или прибылей должны будут использоваться совместно с оцениваемым активом, что сразу ставит непростую задачу выделения их доли в исчисляемой оценке.

Приведем методику оценки деловой репутации по дисконтированному денежному потоку.

Стоимость организации при использовании ДДП рассчитываем следующим соотношением:

$$V = E + D = \sum_{i=1}^{\infty} \frac{FCF_i}{(i+r)^i},$$

где V (*Value*) – оценка текущей стоимости организации; E (*Equity*) – оценка текущей рыночной стоимости акционерного капитала организации; D (*Debt*) – краткосрочный и долгосрочный долг; i – номер года; FCF (*Free Cash Flow*) – свободный денежный поток организации в i -й год; r – ставка дисконтирования.

Проведение оценки стоимости с использованием доходного подхода состоит из следующих шагов:

1. Весь период деятельности организации разбивается на два: прогнозный и постпрогнозный. Длительность прогнозного периода обычно покрывает период, в течение которого разные статьи баланса и отчета о прибылях и убытках развиваются по разным законам, и поэтому нельзя делать предположение о постоянном темпе роста FCF . Наоборот, постпрогнозный период выбирается так, что бы на нем можно было сделать предположение о постоянном темпе роста FCF , либо стоимость, создаваемая в течение этого периода, была мала по сравнению с общей стоимостью организации. Обозначим длительность прогнозного периода в N лет.

2. Факторы (параметры, показатели), определяющие FCF на каждый год прогнозного периода, выбраны на основе модели баланса и отчета о прибылях и убытках. В каждый год постпрогнозного периода FCF определяют три фактора $NOPLAT$ (*Net Operating Profits Less Adjusted Taxes*) – чистая операционная прибыль за вычетом скорректированных налогов, g – скорость роста прибыли организации за год, $ROIC$ (*Return on Invested Capital*) – рентабельность инвестированного капитала.

3. На прогнозный период каждый фактор прогнозируется отдельно. Способ прогноза факторов не фиксируется в модели и может выбираться в каждом случае свой. В течение постпрогнозного периода факторы $ROIC$ и g являются постоянными.

4. Ставка дисконтирования предполагается постоянной в течение всего периода функционирования организации. Способ расчета ставки дисконтирования не определяется в модели. Расчет стоимости проводится на основе данных, полученных в предыдущих четырех пунктах, в соответствии с формулой

$$V = \sum_{i=1}^N \frac{FCF_i}{(1+r)^i} + \sum_{i=N+1}^{\infty} \frac{FCF_i}{(1+r)^i} = V_1 + V_2,$$

где V_1 – стоимость, создаваемая за прогнозный период, V_2 – стоимость, создаваемая за постпрогнозный период.

Рассмотрим период i деятельности организации, $i = 1; 2; \dots$:

$$\begin{aligned} FCF_i &= NOPLAT_i - \Delta WC_i - I_i + A_i; \\ NOPLAT_i &= EBET_i (1 - T_x); \\ EBET_i &= (R_i - CV_i - CC_i + IE_i + CN_i), \end{aligned}$$

где ΔWC – увеличение оборотного капитала; I – чистые капитальные затраты; A_i – амортизация; $EBET$ (*Earnings Before Interest and Taxes*) – прибыль до выплаты налогов; IE (*Interest Expense*) – проценты к

уплате; R (*Revenue*) – доход; C (*Costs*) – затраты; T_x – фактическая ставка налога на прибыль.

Предполагаем, что для поддержания текущей деятельности предприятия в основные средства должна поддерживаться сумма, равная начисленной амортизации. В соответствии с вышеприведенной таблицей, запишем модель баланса компании:

$$\begin{aligned} A &= FA + CA; \\ L &= EB + D + AP, \end{aligned}$$

где A (*Assets*) – активы; FA (*Fixed Assets*) – внеоборотные активы; CA (*Current Assets*) – оборотные активы; L (*Liabilities*) – пассив; E (*Equity*) – собственный капитал; AP (*Accounts Payable*) – кредиторская задолженность и прочие краткосрочные обязательства.

Тогда

$$\begin{aligned} \Delta WC_i &= CA_i - CAM - (AP_i - AP_{i-1}); \\ I_i &= FA_i - FA_{i-1}. \end{aligned}$$

Отсюда следует

$$FCF_i = (R_i - CV_i - CC_i + IE_i + CN_i)(1 - T_x) - CA_i - CA_{i-1} + (AP_i - AP_{i-1}) - I_i.$$

Оценка стоимости на постпрогнозный период. Для расчета стоимости, создаваемой в постпрогнозном периоде (продленной стоимости) мы будем использовать широко известную формулу бессрочно растущего денежного потока:

$$V_2 = \frac{NOPLAT_{n+1} \left(1 - \frac{g}{ROIC} \right)}{(r - g)(1 + r)^i}.$$

Данная формула выведена в предположении, что весь постпрогнозный период разбит на подпериоды длиной 1 год $ROIC$ определяется следующей формулой:

$$ROIC = NOPLAT / (FA + CA - AP).$$

Значение в знаменателе – инвестированный капитал. Следует отметить, что оценка объекта НМА, т.е. деловой репутации по рассмотренному методу предназначена для целей финансового анализа и не может быть применена в целях бухгалтерского учета.

Для оценки стоимости патентов и лицензий используется метод освобождения от роялти. Роялти выражается в процентах от общей выручки, полученной от продажи товаров, произведенных с использованием патента. Согласно данному методу стоимость права на использование объекта ИС представляет собой текущую стоимость потока

будущих платежей по роялти в течение срока полезного использования патента или лицензии.

Размер роялти – это определенное вознаграждение владельцу патента или лицензии, рассчитанное по данным анализа рынка.

Нами предлагается следующая пошаговая методика расчета стоимости патента или лицензии:

Шаг 1: составление прогноза продаж товара, по которому планируется использование патента.

Шаг 2: выбирается ставка вознаграждения на основе стандартных размеров роялти. Стандартные ставки роялти установлены по видам изделий и по отраслям промышленности (табл. 25, 26);

Шаг 3: определяется срок полезного использования патента или лицензии. При этом нормативные сроки по ним определены законодательством Российской Федерации: патент Российской Федерации на изобретение действует 20 лет с даты поступления заявки в Патентное ведомство; патент Российской Федерации на промышленный образец действует в течение 10 лет с даты подачи заявки с возможностью продления еще на 5 лет; свидетельство на полезную модель действует в течение 5 лет с возможным продлением до 3 лет (п.3 Патентного Закона Российской Федерации).

Нормативный (юридический) срок службы и экономический (определенный хозяйствующим субъектом самостоятельно) могут не совпадать. Это зависит от того, насколько реалистично составлен прогноз относительно продолжительности периода получения экономических выгод в виде выручки.

Шаг 4: рассчитывается ожидаемый доход по роялти путем умножения расчетного объема продаж в денежном выражении на процентную ставку роялти.

Шаг 5: из ожидаемого дохода вычитаются расходы по обеспечению патента или лицензии. К ним, в частности, относятся: организационные, административные, юридические.

Шаг 6: дисконтируются потоки прибыли от выплат по роялти.

Шаг 7: находится величина текущих стоимостей потоков прибыли от выплат по роялти.

Расчет прогнозного объема продаж продукции, выпускаемой по лицензии, осуществляется на основе экспертных оценок специалистов лицензиара и на весь период получения экономических выгод, равный установленному сроку полезной службы. В расчете принимаются цены на дату заключения сделок с учетом их корректировки на индексы цен в соответствующих периодах и в соответствующих отраслях промышленности. Индексы цен берутся из периодических публикаций научно-исследовательских конъюнктурных институтов и данных Росстата.

25. Стандартные ставки роялти по видам изделий

Виды изделий	Ставки роялти, в % от прогноза объема продаж	Виды изделий	Ставки роялти, в % от прогноза объема продаж
Подъемно-транспортное оборудование	5	Инструмент, оснастка	5...7
Литейное	1,5...2,0	Сварочное оборудование	5...6
Оборудование для цементных заводов	3...5	Приводы	5
Оборудование для металлургической промышленности	4...6	Фото- кинотовары	3...5
Оборудование для химической промышленности	3...5	Медицинское оборудование и приборы	4...7
Оборудование для пищевой промышленности	4	Измерительные приборы	5...7
Оборудование для очистки воды	5	Канцелярское оборудование	3
Холодильное оборудование	2...4	Автомоторы и части к ним	2...4
Нагревательные системы, печи	4...6	Автозапчасти	2...3
Котлы	3...5	Буксиры	1...2
Воздушные кондиционеры	3...4	Велосипеды	3...5
Клапаны, вентили	3...6	Железнодорожное оборудование	3...5
Котельное оборудование	5	Сельскохозяйственные машины	3...5
Компрессоры, насосы	5...7	Скобяные изделия	2...5
Моторы для промышленного назначения	4...5	Ручной инструмент	2...3
Оборудование для обработки поверхности	6...7	Бритвы, ножи	3
Металлические конструкции	2...4	Металлическая мебель	1...2

Продолжение табл. 25

Виды изделий	Ставки роялти, в % от прогноза объема продаж	Виды изделий	Ставки роялти, в % от прогноза объема продаж
Металлические конструкции	2...4	Металлическая мебель	1...2
Оборудование для текстильной промышленности	3...5	Полуфабрикаты	3
Полиграфическое оборудование	4	Литье	1,5...2
Электротехническое оборудование	4...7	Строительные машины	1
Реле-аппаратура	4...6	Удобрения	3
Сигнальное оборудование	1...1,5	Удобрения-химикаты	3
Электрические контрольно-измерительные приборы	3...5	Красители	3...4
Электронное оборудование	4...8	Ароматические вещества	2...4
Полупроводники	1...2	Продукты органической химии	3...3,5
Радиолампы, аккумуляторы	3...4	Фармацевтические товары	2...4
Электрокабели	2...4	Изделия из каучука	3...3,5
Лифты	4...5	Изделия из стекла	2...4
Станки металлообрабатывающие	4...6	Краски, клей, текстильные волокна	2...3
Удобрения	3	Фототовары, химреактивы, минеральные масла	1...3
Удобрения-химикаты	3	Ткани для пошива одежды, кожи, изделия из пластмассы	3
Красители	3...4	Ткани для промышленных целей	3...4
Ароматические вещества	2...4	Трикотаж, белье	2...4
Продукты органической химии	3...3,5	Обувь	1...5

Продолжение табл. 25

Виды изделий	Ставки роялти, в % от прогноза объема продаж	Виды изделий	Ставки роялти, в % от прогноза объема продаж
Фармацевтические товары	2...4	Деревянная мебель, упаковка бумажная из картона	2...3
Изделия из каучука	3...3,5	Копировальная бумага	1...2
Изделия из стекла	2...4	Книги, печатные издания, игры (без авторских прав)	3...6
Краски, клей, текстильные волокна	2...3	Спорттовары	1...3
Фототовары, химреактивы, минеральные масла	1...3	Парфюмерия, пластинки	2...5
Ткани для пошива одежды, кожи, изделия из пластмассы	3	Суда, судовое оборудование	3...5
Ткани для промышленных целей	3...4	Стройматериалы	2...4
Трикотаж, белье	2...4	Самолеты, вооружение	5...10
Обувь	1...5	Продовольственные товары	1...2
Деревянная мебель, упаковка бумажная из картона	2...3	Корм для скота	2...3
Копировальная бумага	1...2	Напитки	2...5
Книги, печатные издания, игры (без авторских прав)	3...6	Холодильное оборудование для промышленных целей	4...6
Спорттовары	1...3	Удобрения	3
Парфюмерия, пластинки	2...5	Удобрения-химикаты	3
Продукты органической химии	3...3,5	Красители	3...4
Фармацевтические товары	2...4	Ароматические вещества	2...4
Изделия из каучука	3...3,5	Изделия из стекла	2...4

26. Стандартные ставки роялти по отраслям промышленности от объема продаж лицензионной продукции

Отрасли промышленности	Ставка роялти, %
Автомобильная промышленность	1...3
Авиационная промышленность	6...10
Металлургическая промышленность	5...8
Производство потребительских товаров длительного пользования	5
Производство потребительских товаров массового спроса с малым сроком использования	0,2...1,5
Станкостроительная промышленность	4,7...7,5
Текстильная промышленность	3...7
Фармацевтическая промышленность	2...5
Химическая промышленность	2...5
Электронная промышленность	4...10
Электрохимическая промышленность	1...5

Экономическая обоснованность в расчете стоимости лицензии или патента предполагает учет следующих факторов, влияющих на величину ставки роялти: уровень правовой охраны, вид лицензионного договора и срок, на который он заключен; соотношение спроса и предложения на рынке нематериальных активов; научно-техническая значимость; степень правовой защиты изобретений; объем передаваемых прав использования; объем передаваемой технической документации; зависимость лицензианта от лицензиара в поставках материалов, комплектующих изделий и т.п. для организации производства продукции по лицензии.

Цена лицензии и патента рассчитывается по формуле

$$P = \sum V_i R_i Z_i K_d ,$$

где V_i – объем выпуска продукции по лицензии в i -м году в натуральном или условно-натуральном выражении; R_i – размер роялти в i -м году (в %); Z_i – цена продукции по лицензии в i -м году; K_d – коэффициент дисконтирования; i – порядковый номер рассматриваемого года действия лицензионного договора.

2.1.4. Результаты интеллектуальной деятельности как объекты нематериальных активов

Основными задачами учета прав на результаты интеллектуальной деятельности, передаваемых в качестве вклада в уставный капитал малым инновационным предприятиям, являются:

- а) формирование первоначальной стоимости прав на РИД;
- б) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по созданию, приобретению и коммерциализации прав на РИД;
- в) контроль за сохранностью прав на РИД в местах их использования, т.е. у малых инновационных предприятий и на всех этапах их движения (вуз, отдел НИР, отдел патентования, отдел службы безопасности);
- г) контроль за соблюдением требований к установлению исключительных прав;
- д) своевременное проведение расчетов между государственным научным и образовательным учреждением и хозяйственными обществами, созданными на их базе по определению доли в прибыли, полученной ими по переданным правам на РИД;
- е) своевременное проведение оценки актуальности и перспективности применения РИД в хозяйственном обороте;
- ж) проведение анализа эффективности коммерческого использования прав на РИД малыми инновационными предприятиями в сфере nanoиндустрии.

Для получения необходимой информации, содержащейся на бумажных носителях, включая также показатели регистров бухгалтерского учета, внутренней отчетности, целесообразно использовать программные продукты.

Необходимыми предпосылками действенного контроля за сохранностью прав на РИД являются:

- наличие должным образом оформленных прав на РИД;
- оформление реестра прав на РИД с размещением «секретов производства» в службе безопасности организации;
- оснащение каждого объекта НМА инвентарным номером;
- установление порядка формирования учетной стоимости прав на РИД и порядка их пересмотра;
- определение круга лиц, ответственных за постановку на учет, движение, за правильное и своевременное оформление этих операций, а также за сохранность вверенных им объектов НМА; заключение с этими лицами в установленном порядке письменных договоров о ма-

териальной ответственности за разглашение «коммерческой тайны», об ответственности за размножение (копирование) информации, содержащейся в таких объектах НМА, как: база данных, конструкторско-инженерная документация, ноу-хау и др.;

- определение перечня должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение доступа к секретам производства, базе данных и другие, а также работать с материальными носителями нематериальных активов.

Бюджетный учет исключительных прав на РИД (нематериальных активов), принадлежащих учреждению, проводится учреждением в соответствии с Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной Приказом Минфина России от 01.12.2010 г. № 157н (зарегистрирован в Минюсте России 30.12.2010 г. № 19452).

Согласно п. 56 Инструкции по бюджетному учету к нематериальным активам относятся объекты нефинансовых активов, предназначенные для неоднократного и/или постоянного использования на праве оперативного управления в деятельности учреждения, одновременно удовлетворяющие следующим условиям:

- объект способен приносить учреждению экономические выгоды в будущем;

- отсутствие у объекта материально-вещественной формы;

- возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества;

- 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;

- не предполагается последующая перепродажа данного актива;

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование актива и устанавливающих исключительное право на актив;

- наличие надлежаще оформленных документов, устанавливающих исключительное право на актив;

- наличие в случаях, установленных законодательством Российской Федерации надлежаще оформленных документов, подтверждающих исключительное право на актив (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.) или исключительного права на результаты научно-технической деятельности, охраняемых в режиме

коммерческой тайны, включая потенциально патентоспособные технические решения и секреты производства (ноу-хау).

Не являются объектами нематериальных активов:

- научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, не давшие ожидаемых и/или предусмотренных договором (государственным (муниципальным) контрактом) результатов;

- незаконченные и неоформленные 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.

В соответствии с п. 58 Инструкции по бюджетному учету единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект. Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

Определение инвентарного объекта приведено в соответствии с терминологией части четвертой ГК Российской Федерации. В качестве инвентарного объекта нематериальных объектов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (единая технология).

Таким образом, сложный объект может быть учтен в качестве единицы учета только в случае, если соответствующий лицензионный договор заключен с одним правообладателем. Если договоры заключаются с каждым обладателем прав на результаты деятельности, составляющие сложный объект, единицей учета будет право, предоставленное по каждому договору.

В целях организации и ведения аналитического учета каждому инвентарному объекту нематериальных активов присваивается уникальный инвентарный порядковый номер, который используется исключительно в регистрах счета. Инвентарный номер сохраняется за объектом нематериального актива на весь период его учета. Инвентарные номера выбывших (списанных) инвентарных объектов нематериальных активов вновь принятым к учету объектам нефинансовых активов не присваиваются.

Документальное обоснование учета нематериальных активов осуществляется следующим образом:

1. Каждая запись на счетах бухгалтерского и налогового учета производится на основании первичных учетных документов, фиксирующих факт совершения финансовой или хозяйственной операции. Первичные учетные документы могут быть приняты к учету только в том случае, если они:

а) составлены по унифицированной форме учетной первичной документации или разработаны организацией самостоятельно (документы, форма которых не предусмотрена, должны содержать установленные действующим законодательством обязательные реквизиты);

б) подписаны лицом, уполномоченным на совершение таких действий.

2. Постановлением Госкомстата Российской Федерации от 30 октября 1997 г. № 71а утверждена унифицированная форма первичной учетной документации «Карточка учета нематериальных активов» (форма НМА-1).

3. Основанием для учета ОИС в составе нематериальных активов являются следующие документы:

а) документы, подтверждающие исключительные права организации и отражающие сущность сделок и хозяйственных операций (охранные документы, свидетельства об официальной регистрации, договоры об уступке прав, учредительные договоры, авторский договор-заказа, договор на выполнение НИОКР, служебное задание, трудовой договор и др.);

б) документы, отражающие факт поступления или выбытия НМА (акт приемки, акт оценки стоимости, акт о выбытия (списании) и др.).

Необходимый перечень документов для постановки объектов РИД на бюджетный учет представлен в табл. 27.

27. Первичные документы, необходимые для постановки РИД в составе НМА на баланс учреждения

Объект НМА для постановки на учет	Подтверждающий документ	Срок действия охраны	Первичные документы
Исключительное право правообладателя на изобретение	Патент	20 лет с даты подачи заявки в Патентное ведомство	Патент или патент и договор об уступке, Акт об использовании (внедрении), первичные бухгалтерские документы (накладная и т.п.)

Продолжение табл. 27

Объект НМА для постановки на учет	Подтверждающий документ	Срок действия охраны	Первичные документы
Исключительное право правообладателя на промышленный образец	Патент	10 лет (+5 лет по ходатайству) с даты подачи заявки в Патентное ведомство	Патент или патент и договор об уступке, Акт об использовании (внедрении), первичные бухгалтерские документы (накладная и т.п.)
Исключительное право правообладателя на полезную модель	Патент (свидетельство)	5 лет (+3 года по ходатайству) с даты подачи заявки в Патентное ведомство	Патент (свидетельство) или патент (свидетельство) и договор об уступке, Акт об использовании (внедрении); первичные бухгалтерские документы
Исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных и НОУ-ХАУ	Договор о полной уступке всех имущественных прав, Свидетельство об официальной регистрации (по желанию)	С момента создания в течение всей жизни автора и 50 лет после его смерти	Служебное задание, Авторский договор заказа, Договор о полной уступке всех имущественных прав, Акт об использовании (внедрении), первичные бухгалтерские документы
Имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем	Договор о полной уступке всех имущественных прав	10 лет с даты первого использования или с даты регистрации в Патентном ведомстве	Договор о полной уступке всех имущественных прав, Служебное задание, Акт об использовании, первичные бухгалтерские документы

Договоры о передаче прав на некоторые виды объектов интеллектуальной собственности (изобретения, полезные модели, промышленные образцы) подлежат обязательной регистрации федеральным органом исполнительной власти в области интеллектуальной собственности, без которой такие договоры не действительны. Организация вправе принять решение о получении Свидетельства об официальной регистрации программы для ЭВМ.

2.2. УЧЕТНО-ОЦЕНОЧНЫЕ И КОНТРОЛЬНЫЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОЦЕССА МОНИТОРИНГА РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В НАУЧНЫХ И ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

2.2.1. Оценка результатов интеллектуальной деятельности

Выбор методов оценки результатов интеллектуальной деятельности определяется целями оценки:

- для постановки на бухгалтерский учет приобретенных, созданных в самой организации результатов интеллектуальной деятельности как объектов НМА – затратный (согласно ФЗ № 129 «О бухгалтерском учете», ст. 11; на основании ст. 62 Инструкции по применению Единого плана счетов для бюджетных учреждений);

- для постановки на бухгалтерский учет неучтенных объектов, выявленных при проведении инвентаризации – рыночный (согласно пункту 31 Инструкции по применению бюджетного учета. Приказ Минфина РФ от 01.12.2010 г. № 157н);

- для постановки на бухгалтерский учет объектов НМА, полученных по договору дарения (безвозмездно) – рыночный (п. 5.3 Методических рекомендаций по созданию бюджетными научными и образовательными учреждениями ВПО хозяйственных обществ в целях практического применения результатов интеллектуальной деятельности);

- для целей коммерциализации (вклад в уставный капитал хозяйственного общества, реализация прав на РИД) – рыночный.

Согласно п. 23 Инструкции по бюджетному учету нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной (фактической) стоимости. В целях определения первоначальной стоимости объекта нематериальных активов при его приобретении за плату, создании фактические вложения учреждения формируются с учетом сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных учреждению поставщиками, кроме приобретения, создания объекта в рамках деятельности учреждения, облагаемой НДС, если иное не предусмотрено налоговым законодательством Российской Федерации.

В соответствии с п. 62 Инструкции по бюджетному учету фактическими расходами на приобретение нематериальных активов могут быть:

- суммы, уплачиваемые правообладателю (продавцу) в соответствии с договором (государственным (муниципальным) контрактом) об отчуждении (приобретении) исключительного права на результат интеллектуальной деятельности;

- регистрационные сборы, государственные пошлины, патентные пошлины и иные аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) исключительных (имущественных) прав на объекты нематериальных активов;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;

- суммы, уплачиваемые учреждением за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием) объектов нематериальных активов.

При создании нематериального актива, кроме перечисленных расходов, включаются:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг при создании нематериального актива согласно договорам (государственным (муниципальным) контрактам), в том числе по договорам авторского заказа (авторским договорам), договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических работ;

- расходы на оплату труда сотрудников, непосредственно занятых в процессе создания нематериального актива или в выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических работ, включая отчисления на социальные нужды;

- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, первоначальная стоимость которого формируется;

- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением, созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Данный перечень расходов является открытым. Не включаются в сумму фактических вложений:

- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, созданием объекта нематериальных активов;

- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам предшествующих отчетных периодов, которые были признаны доходами и расходами;

- расходы, непосредственно связанные с созданием образцов новых изделий (опытных образцов), принимаемых по результатам научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в состав нефинансовых активов учреждения.

В соответствии с п. 25 Инструкции по бюджетному учету и п. 5.3 Методических рекомендаций по созданию бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения результатов интеллектуальной деятельности первоначальной стоимостью объектов нематериальных активов, полученных учреждением по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бюджетному учету, увеличенная на стоимость услуг, связанных с их доставкой, регистрацией и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Согласно п. 31 Инструкции по бюджетному учету и на основании п. 3.3 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (Приказ Минфина Российской Федерации от 13.06.1995 г. № 49) неучтенные объекты нематериальных активов, выявленные при проведении проверок и/или инвентаризации, принимаются к бухгалтерскому учету по их текущей рыночной стоимости, установленной для целей бухгалтерского учета на дату принятия к учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов на дату принятия к учету. Порядок оценки (определения рыночной стоимости) для целей налогообложения определен ст. 40 НК Российской Федерации.

В соответствии с п. 25 Инструкции по бюджетному учету определение текущей рыночной стоимости в целях постановки на бухгалтерский учет объекта актива производится на основе цены, действующей на дату принятия к учету (оприходования) имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально, а в случаях невозможности документального подтверждения – экспертным путем.

При сборе сведений об уровне цен рекомендуется использовать следующие способы котировки рыночной стоимости:

- самостоятельный сбор конкурентных материалов, т.е. материалов о фактически имевших место сделках по поводу продажи аналогичных активов;

– получение котировки цены аналогичного объекта НМА от специализированных внебиржевых брокеров;

– инициирование переговоров по поводу продажи оцениваемого актива с потенциальными его покупателями, если они известны, с целью достичь хотя бы предварительной документированной договоренности с ними о цене продажи оцениваемого объекта НМА. Именно этот способ котировки в сложившихся экономических условиях наиболее приемлем для бюджетных образовательных учреждений, так как позволит документально подтвердить рыночную стоимость РИД. В качестве подтверждающих документов выступают: протоколы согласования цены, договоры.

Для целей обеспечения гражданского оборота (т.е. коммерциализации) бюджетному образовательному учреждению можно руководствоваться Методическими рекомендациями по определению рыночной стоимости интеллектуальной собственности № СК-4/21297 от 26.11.2002, которые применяются при определении рыночной стоимости следующих объектов оценки:

– исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ и базы данных;

– прав на секреты производства (ноу-хау);

– прав на результаты интеллектуальной деятельности, передаваемых по договору, в том числе по лицензионному договору.

Отдельными нормами вышеуказанных Методических рекомендаций установлено следующее:

– рыночную стоимость имеют объекты оценки, способные удовлетворять конкретные потребности при их использовании в течение определенного периода времени (принцип полезности);

– рыночная стоимость объекта оценки зависит от спроса и предложения на рынке и характера конкуренции продавцов и покупателей (принцип спроса и предложения);

– рыночная стоимость объекта оценки не может превышать наиболее вероятные затраты на приобретение объекта эквивалентной полезности (принцип замещения);

– рыночная стоимость объекта оценки зависит от ожидаемой величины, продолжительности и вероятности получения доходов (выгод), которые могут быть получены за определенный период времени при наиболее эффективном его использовании (принцип ожидания);

– рыночная стоимость объекта оценки изменяется во времени и определяется на конкретную дату (принцип изменения);

– рыночная стоимость объекта оценки зависит от внешних факторов, определяющих условия их использования, например обусловленных действием рыночной инфраструктуры, международного и национального законодательства, политикой государства в области интеллектуальной собственности, возможностью и степенью правовой защиты и других (принцип внешнего влияния);

– рыночная стоимость интеллектуальной собственности определяется исходя из наиболее вероятного использования интеллектуальной собственности, которое является реализуемым, экономически оправданным, соответствующим требованиям законодательства, финансово осуществимым и в результате которого расчетная величина стоимости интеллектуальной собственности будет максимальной (принцип наиболее эффективного использования).

При оценке рыночной стоимости результатов интеллектуальной деятельности оценщик обязан использовать (или обосновать отказ от использования) доходный, сравнительный и затратный подходы к оценке. Оценщик вправе самостоятельно определять в рамках каждого из подходов конкретные методы оценки. При этом учитываются объем и достоверность рыночной информации, доступной для использования того или иного метода.

Использование доходного подхода осуществляется при условии возможности получения организацией доходов (выгод) от использования результатов интеллектуальной деятельности, которыми является разница за определенный период времени между денежными поступлениями и денежными выплатами, получаемая правообладателем за предоставленное право использования интеллектуальной собственности. Основными формами денежных поступлений являются платежи за предоставленное право использования интеллектуальной собственности, например роялти, паушальные платежи и т.д.

Выгоды от использования оцениваемой интеллектуальной собственности определяются на основе прямого сопоставления величины, риска и времени получения денежного потока от использования интеллектуальной собственности с величиной, риском и временем получения денежного потока, который получил бы правообладатель при неиспользовании интеллектуальной собственности.

Рыночная стоимость интеллектуальной собственности определяется при использовании доходного подхода путем дисконтирования или капитализации денежных потоков от использования интеллектуальной собственности. Определение рыночной стоимости интеллектуальной собственности, основанное на дисконтировании, включает следующие процедуры:

- установление величины и временной структуры денежных потоков, создаваемых использованием интеллектуальной собственности;
- определение величины соответствующей ставки дисконтирования;
- расчет рыночной стоимости интеллектуальной собственности путем дисконтирования всех денежных потоков, связанных с использованием интеллектуальной собственности.

При этом под дисконтированием понимается процесс приведения всех будущих денежных потоков от использования интеллектуальной собственности к дате проведения оценки по определенной оценщиком ставке дисконтирования.

Определение рыночной стоимости интеллектуальной собственности, основанное на капитализации, включает следующие основные процедуры:

- установление денежных потоков, создаваемых использованием интеллектуальной собственности;
- определение величины соответствующей ставки капитализации денежных потоков от использования интеллектуальной собственности;
- расчет рыночной стоимости интеллектуальной собственности путем капитализации денежных потоков от использования интеллектуальной собственности.

При этом под капитализацией понимается определение на дату проведения оценки стоимости всех будущих равных между собой или изменяющихся с одинаковым темпом величин денежных потоков от использования интеллектуальной собственности за равные периоды времени. Расчет рыночной стоимости интеллектуальной собственности производится путем деления величины денежного потока от использования интеллектуальной собственности за первый после даты проведения оценки период на определенную оценщиком соответствующую ставку капитализации.

Сравнительный подход используется организациями при наличии достоверной и доступной информации о ценах аналогов объекта оценки (далее – аналог) и действительных условиях сделок с ними. При этом может использоваться информация о ценах сделок, предложений и спроса. Определение рыночной стоимости интеллектуальной собственности с использованием сравнительного подхода осуществляется путем корректировки цен аналогов, сглаживающей их отличие от оцениваемой интеллектуальной собственности.

Определение рыночной стоимости с использованием сравнительного подхода включает следующие основные процедуры:

- установление элементов, по которым осуществляется сравнение объекта оценки с аналогами (далее – элементов сравнения);
- определение по каждому из элементов сравнения характера и степени отличий каждого аналога от оцениваемой интеллектуальной собственности;
- определение по каждому из элементов сравнения корректировок цен аналогов, соответствующих характеру и степени отличий каждого аналога от оцениваемой интеллектуальной собственности;
- корректировка по каждому из элементов сравнения цен каждого аналога, сглаживающая их отличия от оцениваемой интеллектуальной собственности;
- расчет рыночной стоимости интеллектуальной собственности путем обоснованного обобщения скорректированных цен аналогов.

К элементам сравнения относятся факторы стоимости объекта оценки (факторы, изменение которых влияет на рыночную стоимость объекта оценки) и сложившиеся на рынке характеристики сделок с интеллектуальной собственностью.

Величины корректировок цен определяются, как правило, следующими способами:

- прямым попарным сопоставлением цен аналогов, отличающихся друг от друга только по одному элементу сравнения, и определением на базе полученной таким образом информации корректировки по данному элементу сравнения;
- прямым попарным сопоставлением дохода (выгоды) двух аналогов, отличающихся друг от друга только по одному элементу сравнения, и определения путем капитализации разницы в доходах корректировки по данному элементу сравнения;
- путем определения затрат, связанных с изменением характеристики элемента сравнения, по которому аналог отличается от объекта оценки;
- экспертным обоснованием корректировок цен аналогов.

Затратный подход применяется при наличии возможности восстановления или замещения объекта оценки и заключается в определении затрат, необходимых для восстановления или замещения объекта оценки с учетом его износа. Определение рыночной стоимости с использованием затратного подхода включает следующие основные процедуры:

- установление суммы затрат на создание нового объекта, аналогичного объекту оценки;
- определение величины износа объекта оценки по отношению к новому аналогичному объекту оценки;

– расчет рыночной стоимости объекта оценки путем вычитания из суммы затрат на создание нового объекта, аналогичного объекту оценки, величины износа объекта оценки.

Сумма затрат на создание нового объекта, аналогичного объекту оценки, включает прямые и косвенные затраты, связанные с созданием интеллектуальной собственности и ее приведением в состояние, пригодное к использованию, а также прибыль инвестора – величину наиболее вероятного вознаграждения за инвестирование капитала в создание интеллектуальной собственности.

Сумма затрат на создание нового объекта, аналогичного оцениваемому объекту интеллектуальной собственности, может быть определена путем индексации фактически понесенных в прошлом правообладателем затрат на создание оцениваемого объекта интеллектуальной собственности или путем калькулирования в ценах и тарифах, действующих на дату оценки, всех ресурсов (элементов затрат), необходимых для создания аналогичного объекта интеллектуальной собственности. При проведении индексации организациям следует руководствоваться индексами изменения цен по элементам затрат. При отсутствии доступной достоверной информации об индексах изменения цен по элементам затрат возможно использование индексов изменения цен по соответствующим отраслям промышленности или других соответствующих индексов.

Согласно ФЗ № 217 денежная оценка права использования РИД, которое будет являться вкладом учреждения в уставный капитал хозяйственного общества, проводится учреждением самостоятельно или с привлечением независимого оценщика. Такая оценка не может быть ниже расходов, понесенных учреждением при создании или приобретении соответствующих РИД. Если учреждение планирует оценить стоимость права использования РИД на сумму более пятисот тысяч рублей, привлечение независимого оценщика является обязательным.

Денежная оценка права использования РИД, которое будет являться вкладом в уставный капитал хозяйственного общества, утверждается решением общего собрания учредителей (участников) хозяйственного общества, принимаемым всеми учредителями (участниками) хозяйственного общества единогласно.

В соответствии с п. 27 Инструкции по бюджетному учету изменение первоначальной (балансовой) стоимости нематериального актива, по которой он принят в бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки нематериальных активов. Учреждение проводит переоценку стоимости объектов нематериальных активов по состоянию на начало текущего года путем пересчета их балансовой стоимости и численной суммы амортизации. В соответствии с законодательством

Российской Федерации сроки и порядок переоценки устанавливаются Правительством Российской Федерации (п. 28 Инструкции по бюджетному учету).

Результаты проведенной переоценки объектов нематериальных активов подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Результаты переоценки по состоянию на первое число текущего года не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

2.2.2. Учет поступления и выбытия результатов интеллектуальной деятельности

Поступление РИД, как и других объектов нематериальных активов, оформляется в бухгалтерском учете в соответствии с их оценкой. Вне зависимости от источников поступления объектов нематериальных активов для предварительного аккумулирования расходов, которые впоследствии составят инвентарную стоимость объекта, используется счет 10602 «Вложения в нематериальные активы».

Посредством оформления бухгалтерской проводки: Д-т 10200 К-т 10602 – отражается поступление большей части объектов нематериальных активов в учреждение в случае их приобретения за плату, безвозмездного получения, создания собственными силами.

Расходы, включаемые в первоначальную стоимость приобретаемого или создаваемых объектов нематериальных активов, предварительно аккумулируются на счете 10602, а после окончания процесса приобретения или создания, относятся в дебет счета 10200. При безвозмездном получении нематериального актива в дебет счета 10602 относится не только рыночная стоимость полученных объектов, но и расходы, связанные с доведением полученных объектов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, например адаптация программного обеспечения под нужды конкретной организации (в корреспонденции со счетами учета расчетов или производственных затрат).

Основными бухгалтерскими проводками по учету поступления объектов нематериальных активов являются:

1. При приобретении нематериальных активов за плату:

Д-т 10602 К-т 30232 «Расчеты по приобретению нематериального актива» – на сумму договорной стоимости приобретенных объектов;

Д-т 10602 К-т 30226 «Расчеты по прочим работам и услугам» – на сумму стоимости услуг сторонних организаций, связанных с установкой, адаптацией приобретенных объектов, а также вознаграждений за оказание консультационных и посреднических услуг;

Д-т 10602 К-т 30304 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» – на сумму невозмещаемых налогов;

Д-т 10602 К-т 30210 «Расчеты по оплате труда и начислениям на выплаты по оплате труда», 30226 – на сумму заработной платы работников, занятых установкой и адаптацией объектов нематериальных активов. При этом счет 30226 применяется в случае, если исполнителем работ является работник, не входящий в персонал организации;

Д-т 10602 К-т 30226 – на сумму расходов по доведению изготовленных объектов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

Пример. Учреждение приобрело исключительное право на базу данных. Договорная стоимость приобретенного объекта нематериальных активов – 236 тыс. р. (включая НДС). Расходы по установке и адаптации базы данных составили 3,9 тыс. р. (в том числе заработная плата работников – 3,0 тыс. р., начисления на заработную плату – 0,9 тыс. р.). Оплачены консультационные услуги – 11,8 тыс. р. (включая НДС). Уплачена государственная пошлина за регистрацию договора о передаче исключительных прав на базу данных – 0,675 тыс. р.

В бухгалтерском учете должны быть составлены следующие проводки:

Д-т 10602 К-т 30232 – 200 тыс. р. – на сумму договорной стоимости базы данных;

Д-т 21001 «Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам», субсчет «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам», К-т 30232 – 36 тыс. р. – на сумму НДС по стоимости приобретенной базы данных;

Д-т 10602 К-т 30211 – 3,0 тыс. р. – на сумму заработной платы работников, занятых установкой и адаптацией базы данных;

Д-т 10602 К-т 30300 (субсчета 30302, 30306, 30307, 30308, 30310, 30311) – 0,9 тыс. р. – на сумму начислений страховых взносов во внебюджетные фонды;

Д-т 10602 К-т 30232 – 10,0 тыс. р. – на сумму стоимости консультационных услуг;

Д-т 21001 «Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам», субсчет «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам», К-т 30232 – 1,8 тыс. р. – на сумму НДС по стоимости консультационных услуг;

Д-т 10602 К-т 30305 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» – 0,675 тыс. р. – на сумму государственной пошлины;

Д-т 10200 К-т 10602 – 214,575 тыс. р. – на сумму первоначальной стоимости приобретенного объекта нематериальных активов;

2. При создании или изготовлении объектов нематериальных активов силами организации:

Д-т 10602 К-т 30200 – на суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение НИОКР;

Д-т 10602 К-т 30211, 30226 – на сумму расходов по оплате труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении НИОКР по трудовому договору;

Д-т 10602 К-т 30300 (субсчета 30302, 30306, 30307, 30308, 30310, 30311) – на сумму отчислений страховых взносов во внебюджетные фонды;

Д-т 10602 К-т 10900 счетов учета производственных затрат – на сумму расходов на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества;

Д-т 10602 К-т 10400 «Амортизация» – на сумму амортизации основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

Д-т 10602 К-т 30200 – на сумму стоимости услуг сторонних организаций, связанных с установкой, адаптацией приобретенных объектов, а также вознаграждений за оказание консультационных и посреднических услуг;

Д-т 10602 К-т 30300 – на сумму невозмещаемых налогов.

Пример. Работники учреждения создали программу для ЭВМ. Заработная плата работников составила 70,0 тыс. р., начисления на нее – 21,0 тыс. р. (суммарный размер отчислений условно принят на уровне 30%). Оплачены консультационные услуги – 11,8 тыс. р. (с учетом НДС). Начислена амортизация объектов основных средств (средств вычислительной техники), использованных при создании программы, – 2,0 тыс. р. Начислена амортизация объектов нематериальных активов (исключительных прав на программное обеспечение, использованное при создании программы) – 3,0 тыс. р. Уплачена государственная пошлина: за рассмотрение заявки на официальную регистрацию программы для ЭВМ – 0,72 тыс. р.; за внесение в Реестр программ для ЭВМ – 0,27 тыс. р.; за выдачу свидетельства об официальной регистрации программы для ЭВМ – 0,18 тыс. р.

В бухгалтерском учете должны быть оформлены следующие проводки:

Д-т 10602 К-т 30211 – 70 тыс. р. – на сумму начисленной заработной платы;

Д-т 10602 К-т 30300 (субсчета 30302, 30306, 30307, 30308, 30310, 30311) – 21 тыс. р. – на сумму отчислений страховых взносов от фонда заработной платы;

Д-т 10602 К-т 30226 – 10 тыс. р. – на сумму стоимости консультационных услуг сторонних организаций;

Д-т 21001 «Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам», субсчет «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам». К-т 30200 – 1,8 тыс. р. – на сумму НДС по стоимости консультационных услуг;

Д-т 10602 К-т 10400 «Амортизация» – 2 тыс. р. – на сумму амортизации объектов основных средств (средств вычислительной техники), использованных при создании программы;

Д-т 10602 К-т 10400 «Амортизация» – 3,0 тыс. р. – на сумму амортизации объектов нематериальных активов (исключительных прав на программное обеспечение, использованное при создании программы);

Д-т 10602 К-т 30300 – 1,17 тыс. р. (0,72 тыс. р. + 0,27 тыс. р. + 0,18 тыс. р.) – на сумму уплаченной государственной пошлины;

Д-т 10200 К-т 10602 – 107,17 тыс. р. – на сумму стоимости программы для ЭВМ, включенной в состав объектов нематериальных активов;

3) при получении объектов нематериальных активов безвозмездно:

Д-т 10602 К-т 40140 «Доходы будущих периодов» – на сумму рыночной стоимости объектов, полученных безвозмездно;

Д-т 10602 К-т 30226 – на сумму стоимости услуг сторонних организаций, связанных с установкой, адаптацией приобретенных объектов, а также вознаграждений за оказание консультационных и посреднических услуг;

Д-т 10602 К-т 30304 – на сумму невозмещаемых налогов;

Д-т 10602 К-т 30211 – на сумму заработной платы работников, занятых установкой и адаптацией объектов нематериальных активов.

Д-т 10602 К-т 30300 (субсчета 30302, 30306, 30307, 30308, 30310, 30311) – на сумму начислений страховых взносов от фонда заработной платы;

Д-т 10602 К-т 30200 – на сумму расходов по доведению изготовленных объектов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

Пунктом 65 Инструкции по бюджетному учету установлен практически полный перечень причин, по которым объект нематериальных активов может выбывать, а его стоимость списываться с бухгалтерско-

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

Отражение в учете учреждения операций, связанных с предоставлением прав использования результата интеллектуальной деятельности, осуществляется на основании лицензионных договоров. В бухгалтерском учете учреждения правообладателя (лицензиара) предоставление нематериальных активов в пользование на условиях сохранения исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности отражается бухгалтерскими записями путем внутреннего перемещения объекта учета (без выбытия с балансового учета) с одновременным отражением на забалансовом счете по учету имущества, переданного в пользование. При этом начисление амортизации производится правообладателем (лицензиаром) (п. 66 Инструкции по бюджетному учету).

Нематериальные активы, полученные в пользование учреждением (лицензиатом) учитываются на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование» по стоимости, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре. При этом платежи учреждения (лицензиата) за предоставленное ему право использования результатов интеллектуальной деятельности, производимые в виде периодических платежей (единовременного фиксированного платежа) согласно условиям договора, относятся на финансовый результат в составе расходов текущего финансового года (расходов будущих периодов) в порядке, установленном учреждением в рамках формирования учетной политики.

Объекты нематериальных активов учитываются на счете, содержащем соответствующий аналитический код группы синтетического счета, согласно п. 37 Инструкции по бюджетному учету и аналитический код вида синтетического счета объекта учета.

В рамках формирования учетной политики учреждение вправе с учетом требований законодательства Российской Федерации, органов, осуществляющих функции и полномочия учредителя, налогового законодательства РФ по раскрытию информации о нематериальных активах учреждения, устанавливать в составе рабочего плана счетов аналитические коды видов синтетического счета объекта учета.

При выбытии нематериального актива вследствие передачи в виде вклада в уставный капитал созданного хозяйственного общества данная операция относится к категории финансовых вложений, в связи с чем остаточная стоимость должна быть списана в дебет счета 20400 «Финансовые вложения»:

Д-т 10409 К-т 10200 – на сумму ранее начисленной амортизации;

Д-т 20400 К-т 10200 – на сумму остаточной стоимости переданных РИД.

Д-т 20400 К-т 40110 – на сумму превышения оценочной стоимости финансовых вложений над остаточной стоимостью переданного объекта;

Отражение в учете операций, связанных с предоставлением (получением) прав использования результата интеллектуальной деятельности осуществляется на основании заключенных между правообладателем и пользователем лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком.

Если организация-правообладатель сохраняет исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, стоимость таких прав с баланса не списывается, но подлежит обособленному отражению в бухгалтерском учете. Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится организацией-правообладателем. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются организацией-пользователем на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование» в оценке, принятой в договоре.

Платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде периодических платежей, согласно условиям договора относятся на финансовый результат в составе расходов текущего финансового года, а платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете организацией-пользователем как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

2.2.3. Бухгалтерский учет амортизации результатов интеллектуальной деятельности

Показатель амортизации отражает величину стоимости нематериальных активов, закрепленных за учреждением на праве оперативного управления, перенесенную за период их использования на уменьшение финансового результата.

Согласно п. 60 Инструкции по бюджетному учету сроком полезного использования нематериального актива является период, в течение которого учреждением предполагается использование актива. Срок полезного использования нематериальных активов в целях принятия объекта к бухгалтерскому учету и начисления амортизации оп-

ределяется комиссией по поступлению и выбытию активов учреждения исходя из:

- срока действия прав учреждения на результат интеллектуальной деятельности и периода контроля над активом;
- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;
- ожидаемого срока использования актива, в течение которого учреждение предполагает использовать актив в деятельности, направленной на достижение целей создания учреждения, либо в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, получать экономические выгоды.

Результаты интеллектуальной деятельности, по которым невозможно надежно определить СПИ, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования. По указанным нематериальным активам в целях определения амортизационных отчислений срок полезного использования устанавливается из расчета десяти лет.

Срок полезного использования объекта нематериальных активов, являющегося предметом лизинга (сублизинга), определяется комиссией по поступлению и выбытию активов учреждения, принимающим в соответствии с условиями договора объекта к учету, в порядке, предусмотренном настоящим пунктом, если иное не предусмотрено договором лизинга (сублизинга).

На основании п. 85 Инструкции по бюджетному учету расчет годовой суммы амортизации производится учреждением, осуществляющим учет используемых нематериальных активов линейным способом исходя из балансовой стоимости нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной на основе срока их полезного использования.

Для расчета сумм амортизации объектов нематериальных активов комиссия учреждения по поступлению и выбытию активов ежегодно определяет продолжительность периода, в течение которого предполагается использовать нематериальный актив, и в случаях его существенного изменения уточняет срок его полезного использования. Так как срок полезного использования по РИД, передаваемых в качестве вклада в уставный капитал хозяйственного общества определяется на базе условий лицензионного договора, то под существенным изменением продолжительности периода, по-видимому, следует понимать изменение условий лицензионных договоров. При этом может меняться не только срок действия лицензии (и соответственно срок полезного использования объекта), но могут осуществляться дополнительные

расходы, которые могут быть также учтены при определении новой нормы амортизации.

Возникшая в связи с этим корректировка суммы начисляемой ежемесячно амортизации осуществляется, начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором произведено уточнение срока полезного использования (п. 61 Инструкции по бюджетному учету).

В случае изменения СПИ в связи с изменением первоначально принятых нормативных показателей функционирования амортизируемого объекта нематериального актива, начиная с месяца, в котором был изменен СПИ, расчет годовой суммы амортизации производится учреждением линейным способом, исходя из остаточной стоимости амортизируемого объекта на дату изменения СПИ и уточненной нормы амортизации, исчисленной исходя из оставшегося срока полезного использования на дату изменения срока использования.

Под остаточной стоимостью амортизируемого объекта на соответствующую дату понимается балансовая стоимость объекта, уменьшенная на сумму начисленной на эту дату амортизации.

Под оставшимся сроком полезного использования на соответствующую дату понимается срок полезного использования амортизируемого объекта, уменьшенный на срок его фактического использования на соответствующую дату.

При принятии к учету объекта нематериального актива по балансовой стоимости с ранее начисленной суммой амортизации расчет учреждением годовой суммы амортизации производится линейным способом, исходя из остаточной стоимости амортизируемого объекта на дату его принятия к учету, и нормой амортизации, исчисленной исходя из оставшегося срока полезного использования на дату его принятия к учету.

В течение финансового года амортизация начисляется ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы. Начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо его выбытия (в том числе по причине списания объекта с учета). Начисление амортизации не может производиться свыше 100% стоимости амортизируемого объекта. Начисление амортизации на объекты НМА прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или за месяцем выбытия этого объекта с учета.

Начисленная в размере 100% стоимости амортизация на объекты, которые пригодны для дальнейшей эксплуатации (использования), не может служить основанием для принятия решения об их списании по причине полной амортизации и/или нулевой остаточной стоимости.

Начисленная амортизация по нематериальным активам отражается в бухгалтерском учете путем накопления на счете 10409 «Амортизация нематериальных активов» с отражением бухгалтерских записей в порядке, предусмотренном Инструкцией по бюджетному учету.

Указанный счет предназначен для сбора информации о начисленной сумме амортизации объектов нематериальных активов, принятых учреждением к учету. Амортизация объектов нематериальных активов в бухгалтерском учете оформляется проводками:

Д-т счетов учета производственных или управленческих затрат (10960 «Себестоимость готовой продукции, работ, услуг», 10970 «накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг», 10980 «общехозяйственные расходы») К-т 10409 «Амортизация нематериальных активов».

По объектам нематериальных активов амортизация начисляется в следующем порядке:

- на объекты стоимостью до 40 000 р. включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при принятии объекта на учет;
- на объекты стоимостью свыше 40 000 р. амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами амортизации.

Аналитический учет начисленной амортизации объектов нематериальных активов ведется в Оборотной ведомости по нефинансовым активам. Операции по амортизации отражаются в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

2.2.4. Особенности налогового учета результатов интеллектуальной деятельности: НДС, налога на прибыль

Особенности обложения НДС нематериальных активов. В отношении объектов нематериальных активов имеются особенности осуществления налоговых вычетов НДС. В частности, Инструкцией по бюджетному учету предусмотрен счет 21001 «Расчеты по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам». Счет предназначен для учета расчетов по суммам налога на добавленную стоимость, предъявленным поставщиками за поставленные нефинансовые активы, частью которых являются нематериальные активы.

В соответствии с п. 3 ст. 170 НК Российской Федерации суммы НДС, принятые к вычету налогоплательщиком по нематериальным активам, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случаях: передачи нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал хозяйственных обществ и товариществ. Восстановлению подлежат

суммы НДС в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки. Суммы НДС, подлежащие восстановлению, не включаются в стоимость нематериальных активов и подлежат налоговому вычету у принимающей организации в установленном порядке. При этом сумма восстановленного НДС указывается в документах, которыми оформляется передача указанных имущества, нематериальных активов и имущественных прав.

Пример. В 2010 г. в счет вклада в уставный капитал переданы объекты нематериальных активов остаточной стоимостью 200 тыс. р. Первоначальная стоимость активов при их приобретении в 2003 г. составляла 250,0 тыс. р. При их приобретении был уплачен и предъявлен к вычету НДС в сумме 50,0 тыс. р. ($250,0 \text{ тыс. р.} \times 20\%$). В 2010 г. действует ставка налога 18%. Следовательно, сумма налога, подлежащая восстановлению, должна быть определена из этой ставки: $(200,0 \text{ тыс. р.} + 250,0 \text{ тыс. р.}) \times 250,0 \text{ тыс. р.} \times 18\% = 36,0 \text{ тыс. р.}$ На эту же сумму налоговый вычет может предъявить сторона, получившая объекты в качестве вклада в уставный капитал. Иными словами, сумма, которая была предъявлена к вычету в момент поступления активов в организацию, позднее передавшую их, при расчете сумм, подлежащих восстановлению и новому вычету, значения не имеет. Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором нематериальные активы были переданы.

Особенности обложения налогом на прибыль нематериальных активов. Для целей обложения налогом на прибыль существенное значение имеют следующие факторы:

- классификация приобретенного или полученного от иных источников имущества как объекта нематериальных активов;
- правильное определение первоначальной стоимости объектов нематериальных активов;
- расчет нормы амортизации, правильное и своевременное ее списание в состав расходов, уменьшающих финансовый результат.

Отдельными нормами главы 25 НК РФ установлено следующее:

- нематериальными активами признаются приобретенные и/или созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев);

- для признания нематериального актива необходимо наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды

(доход), а также наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и/или исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патентов, свидетельств, других охраняемых документов, договора уступки (приобретения) патента).

К нематериальным активам для целей налогообложения относятся:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научно-го опыта.

Первоначальная стоимость амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением НДС и акцизов.

Стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление (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 НК Российской Федерации.

Налоговый учет амортизации объектов нематериальных активов. В соответствии с п. 3 ст. 257 НК Российской Федерации нематериальными активами признаются приобретенные и/или созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

Для признания нематериального актива необходимо наличие его способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход), а также наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и/или исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства).

Основные требования по начислению амортизации объектов нематериальных активов для целей налогообложения:

– нематериальные активы включаются в состав амортизируемого имущества с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором они были введены в эксплуатацию (переданы в производство);

– сумма амортизации для целей налогообложения определяется налогоплательщиками ежемесячно. Амортизация начисляется отдельно по каждому объекту нематериальных активов;

– метод начисления амортизации, применяемый в отношении объекта, не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации по этому объекту. Начисление амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества осуществляется в соответствии с нормой амортизации, определенной для данного объекта исходя из его срока полезного использования;

– остаточная стоимость объектов нематериальных активов определяется как разность между первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой, начисленной за период эксплуатации амортизации.

В соответствии со ст. 259 НК Российской Федерации для целей налогообложения можно использовать только два метода начисления амортизации: а) линейный; б) нелинейный.

При применении линейного метода амортизация определяется по формуле

$$K = [1/n] 100\%,$$

где K – норма амортизации в процентах к первоначальной или восстановительной стоимости объекта амортизируемого имущества; n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Таким образом, основным периодом, за который рассчитывается амортизация, в бухгалтерском учете является один год, а в налоговом – один месяц.

Формула расчета амортизации при использовании нелинейного метода имеет следующий вид:

$$K = [2/n] 100\%.$$

При этом с месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества достигнет 20% от первоначальной (восстановительной) стоимости этого объекта, амортизация по нему исчисляется в следующем порядке:

– остаточная стоимость объекта нематериальных активов фиксируется для целей начисления амортизации как его базовая стоимость для дальнейших расчетов;

– сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении данного объекта определяется путем деления базовой стоимости данного объекта на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования данного объекта.

Пример. В октябре 2008 г. учреждение приобрело лицензию на использование полезной модели стоимостью 120,0 тыс. р. Срок полезного использования модели – 6 лет (72 месяца). Учреждением принято решение о начислении амортизации нелинейным методом. При этом норма амортизации рассчитывается следующим образом:

$$K = (2/72) 100 = 2,78\%.$$

Сумма амортизации будет равна с ноября 2008 г. по март 2011 г. 3,33 тыс. р. (120,0 тыс. р. \times 2,78%).

20% от 120,0 тыс. р. составляют 24,0 тыс. р. Остаточная стоимость объекта будет равна этой цифре через 29 месяцев:

$$(120,0 \text{ тыс. р.} - 24,0 \text{ тыс. р.}) : 3,33 \text{ тыс. р.} = 28,83 \text{ мес.}$$

По состоянию на 1 марта 2011 г. остаточная стоимость полезной модели составит 26,76 тыс. р. (120,0 тыс. р. – 3,33 тыс. р. \times 28), что больше 20%.

После этого (с апреля 2011 г.) срок полезного использования модели составит 43 месяца (в расчет принимается полный срок полезного использования, а не уменьшенный вдвое). Сумма амортизации, подлежащая учету в составе ежемесячных расходов с сентября 2011 г. по октябрь 2014 г., будет равна 545 р. [(120,0 тыс. р. – 3,33 тыс. р. \times 29): 43].

Особенности отражения в отчетности информации об объектах нематериальных активов. Все показатели, касающиеся объектов нематериальных активов, подразделяются на две группы:

1) в составе информации об учетной политике учреждения подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

- способы оценки нематериальных активов, поступивших в учреждение из различных источников;
- принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов;
- изменения сроков полезного использования нематериальных активов;

2) собственно в бухгалтерской отчетности учреждения подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация по отдельным видам нематериальных активов:

- фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная 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;
- сумма начисленной амортизации по нематериальным активам;

- стоимость переоцененных нематериальных активов, а также фактическая (первоначальная) стоимость, суммы дооценки и уценки таких нематериальных активов;

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

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

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

- наименование, фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость, срок полезного использования и иная информация в отношении нематериального актива, без знания о которой заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

При раскрытии в бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах отдельно раскрывается информация о нематериальных активах, созданных самой организацией.

Показатели, которые не подлежат раскрытию в типовых рекомендуемых формах бухгалтерской отчетности, должны приводиться в пояснительной записке или иных пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. При этом наиболее рациональной является табличная форма представления данных, так как она позволяет наиболее наглядно и точно соотнести информацию о нематериальных активах с информацией о других активах и обязательствах организации (например, НИОКР или себестоимостью продукции, работ или услуг).

При необходимости в пояснительной записке может быть представлена и более подробная информация: перечень объектов нематериальных активов, приобретенных и выбывших в отчетном году, их первоначальная и остаточная стоимость, причины выбытия и т.д.

2.2.5. Особенности учетно-контрольных процедур результатов интеллектуальной деятельности в малом инновационном предприятии

Правила формирования в бухгалтерском учете коммерческих и некоммерческих организаций (при условии, что НМА приняты к учету в 2008 г.) информации о нематериальных активах, находящихся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007.

Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.д. Основным признаком, по которому один инвентарный объект идентифицируется от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации.

В соответствии с нормами ПБУ 14/2007 нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Согласно плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденным Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации предназначен счет 04 «Нематериальные активы».

Отражение соответствующих затрат по приобретению НМА осуществляется по субсчету 08-5 «Приобретение нематериальных активов» до момента передачи объекта нематериальных активов в эксплуатацию.

В настоящее время отсутствуют какие-либо рекомендации по документальному оформлению движения нематериальных активов. Поэтому организации должны сами разрабатывать формы соответствующих документов исходя из Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете и Закона «О бухгалтерском учете», определивших перечень обязательных реквизитов в документах, и особенностей учитываемых объектов.

На уровне бухгалтерских проводок операция покупки нематериального актива выглядит следующим образом:

Д-т 08 К-т 77 – получен отчет посредника о найденном нематериальном активе, готовом для продажи. Данная операция оформляется на основании счета-фактуры, предъявленного посредником. В счет-фактуре отдельной строкой выделяется НДС. Согласно отчету посредника о проделанной работе по поиску необходимого для предприятия НМА в учете составляется вышеназванная проводка;

Д-т 19 К-т 76 – учтен НДС, оплаченный по услугам посредника;

Д-т 76 К-т 51 – оплачены услуги посредника по поиску правообладателя необходимого нематериального актива. Данная операция отражается в учете на основании выписок банка по расчетному счету;

Д-т 76 К-т 51 – оплачены консультационные услуги по составлению договора на приобретение нематериального актива (на основании выписки банка по счету 51);

Д-т 19 К-т 76 – учтен НДС, оплаченный по консультационным услугам согласно предъявленной счет-фактуре;

Д-т 08 К-т 76 – составлен договор купли-продажи нематериального актива, подписан акт об оказании консультационных услуг. Данная операция отражается в учете на основании Акта выполненных работ, который составляется в двух экземплярах: один экземпляр остается у продавца НМА, а другой – у покупателя. На основании данного акта продавец выписывает счет-фактуру;

Д-т 60 К-т 51 – оплачен нематериальный актив в пользу прежнего правообладателя (согласно выписке банка с приложением к ней платежного документа);

Д-т 08 К-т 60 – оприходован оплаченный нематериальный актив. Данная операция оформляется на основании Акта оприходования НМА;

Д-т 08 К-т 76 – оплачена государственная пошлина за регистрацию договора об уступке исключительного права, учитываемого в качестве нематериального актива (на основании квитанции Сбербанка об оплате государственной пошлины или выписки из банка);

Д-т 04 К-т 08 – нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету по сформированной балансовой цене. При этом в организации составляется Акт оприходования НМА.

Если условия договора предусматривают оплату приобретаемого нематериального актива не денежными средствами, а путем встречной передачи товаров или иных ценностей, то первоначальная стоимость полученных таким образом нематериальных активов признается равной стоимости товаров (ценностей), которые передаются (должны быть переданы) этой организацией.

Нематериальный актив, полученный в качестве вклада учредителя в уставный капитал организации, в бухгалтерском учете отражается так:

Д-т 75 К-т 80 – начислена задолженность учредителей по взносам в уставный капитал. Данная операция составляется на основании бухгалтерской справки, составляемой бухгалтером организации;

Д-т 08 К-т 75 – погашена начисленная задолженность одного из учредителей по взносам в уставный капитал посредством передачи принадлежащего ему нематериального актива (исключительных прав) по стоимости, согласованной с другими учредителями, но не более установленной ФЗ № 217 величины (500,0 тыс. р.) согласно Акту или накладной;

Д-т 08 К-т 76 – оплачена государственная пошлина за регистрацию договора о переходе исключительного права на объект, учитываемый в качестве нематериального актива;

Д-т 04 К-т 08 – нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету по сформированной балансовой цене (в размере оценочной стоимости, увеличенной на сумму оплаченной государственной пошлины).

Выбытие НМА происходит, если нематериальный актив утрачивает свою способность приносить предприятию экономическую выгоду (при его моральном устаревании или при прекращении предпринимательской деятельности, для осуществления которой использовался данный объект). Следует заметить, что малые инновационные предприятия, созданные при ВУЗах во исполнении ФЗ № 217 не вправе осуществлять операции по реализации (уступки) прав на объект интеллектуальной собственности, так как полученные ими права на результаты интеллектуальной деятельности – неисключительные.

При выбытии в связи со списанием проводки будет такими:

Д-т 05 К-т 04 – списана сумма амортизации по переданному нематериальному активу на основании расчета амортизации и бухгалтерской справки;

Д-т 91 К-т 04 – списана на расходы остаточная стоимость выбывшего нематериального актива. При этом составляют Акт выбытия НМА или заполняют расходную накладную;

Д-т 91 К-т 44 (20) – списаны расходы, связанные с выбытием нематериального актива. Документами, подтверждающими расходы, являются: расчет зарплаты с начислениями за экспертизу своему работнику – программисту по списанию программного продукта и др.;

Д-т 99 К-т 91 – определен финансовый результат от операции по реализации.

Аналитический учет по нематериальным активам при журнально-ордерной форме ведется в ведомостях № 12, 15, 17 и в журнале-ордере № 8, 10, 13.

Немаловажным аспектом организации бухгалтерского учета нематериальных активов является их амортизация, обеспечивающая равномерный перенос на стоимость выпускаемой продукции (работ, услуг) одномоментных расходов, имевших место при получении в собственность нематериальных активов, используемых в процессе выпуска этой продукции.

Отсутствие при этом каких-либо расходов (при получении данного имущества в подарок или в качестве вклада в уставный капитал) не является основанием для не начисления амортизации на соответствующие объекты (для целей бухгалтерского учета). Это правильно, поскольку, независимо ни от чего, такие нематериальные активы тоже полноправно участвуют как в выпуске продукции (работ, услуг), так и, соответственно, в формировании ее себестоимости.

Как нам представляется, вполне логично существование трех способов амортизации нематериальных активов для бухгалтерских целей. Это позволяет организации учесть особенности использования конкретных объектов НМА в производственном или управленческом процессе.

Помимо «классического» линейного способа, разрешено применять способ уменьшаемого остатка, особенностью которого является относительно более быстрая амортизация объекта в начальной стадии его использования с постепенным уменьшением суммы амортизационных отчислений в дальнейшем. Этот вариант целесообразен для таких нематериальных активов, «потребительская ценность» которых особенно высока на первых этапах их эксплуатации (в силу «эксклюзивности» или «эффекта новизны»), а в дальнейшем постепенно снижается. К таким объектам вполне целесообразно отнести РИД.

Для сферы материального производства наиболее удобным является способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), который и требует предварительного анализа для выявления количественного показателя, которому соответствует нематериальный актив, но отличается практически абсолютной точностью при формировании производственной себестоимости продукции.

Технически это выглядит следующим образом. При принятии объекта нематериальных активов к бухгалтерскому учету организация определяет срок его полезного использования. При этом принимается во внимание срок действия патента, свидетельства, договора и другие ограничения периода использования объектов интеллектуальной собственности, установленных законодательством Российской Федерации.

Например, предприятие имеет патент на «Исследование премиксов» (инв. № 00000001) стоимостью 53 445 р. сроком действия 10 лет, который используется при выпуске спиртовой продукции. Амортизация патента начисляется линейным способом. Выбор последнего определяется учетной политикой предприятия.

Годовая сумма амортизации рассчитывается исходя из первоначальной стоимости нематериального актива, нормы амортизации, исчисленной на основании срока полезного использования этого объекта. Ежемесячно списывается по 1/12 годовой суммы.

$$53\,445 \text{ р.} / 10 \text{ лет} = 5344,5 \text{ р. в год (каждый год);}$$

$$5344,5 \text{ р.} / 12 \text{ мес.} = 445,38 \text{ р. в месяц.}$$

Таким образом, при использовании этого метода амортизация в любой месяц на протяжении срока полезного использования объекта будет иметь один и тот же размер.

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизации рассчитывается исходя из остаточной стоимости нематериальных активов на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. Ежемесячно списывается по 1/12 годовой суммы.

Хотелось бы отметить, что для основных средств, амортизируемых данным способом, разрешено применение коэффициента ускорения.

В этом случае способ начисления амортизации себя оправдывает. При отсутствии же такого коэффициента процесс переноса стоимости нематериального актива на себестоимость продукции серьезно замедляется.

Суммы амортизации при применении способа списания стоимости пропорционально объему продукции начисляются исходя из натурального показателя объема продукции или работ в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

Необходимость начисления амортизации не зависит от результатов финансовой деятельности предприятия (получения прибыли или убытка) и не может быть перенесена на другой отчетный период. Учитывая специфику нематериальных активов, для них принципиально невозможна приостановка амортизации по основаниям, предусмотренным в отношении основных средств (продолжительные консервация или реконструкция).

Как известно, все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Считаю необходимым добавить, что на основании этих же документов организуется и налоговый учет, только компоновка и группировка информации осуществляется в несколько ином порядке и по другим правилам.

Постановление Госкомстата Российской Федерации от 30 октября 1997 г. № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» оказалось не достаточно внимательным по отношению к нематериальным активам, поскольку из девяти форм, предназначенных для учета внеоборотных активов, лишь одна посвящена нематериальным активам. Это форма НМА-1 «Карточка учета нематериальных активов».

Данная карточка ведется в бухгалтерии на каждый объект в одном экземпляре на основании документа на оприходование, приемку-передачу (перемещение) нематериальных активов и другой документации.

Для отражения в налоговом учете операции по формированию первоначальной стоимости нематериального актива МНС Российской Федерации рекомендовало использовать регистр-расчет «Формирование стоимости объекта учета». Порядок осуществления амортизации нематериальных активов в целях налогового учета неразрывно связан с проблемой определения срока полезного использования объектов.

В отличие от другого вида амортизируемого имущества – основных средств – нематериальные активы не включены в классификацию по амортизационным группам.

На практике это не особенно требуется, поскольку срок полезного использования объектов интеллектуальной собственности, а также лицензий на право пользования недрами определяется исходя из срока действия патента (свидетельства) или иных временных ограничений, установленных в документации, в соответствии с которой было получено исключительное право на тот или иной объект нематериальных активов, либо в законодательстве Российской Федерации (иностранного государства).

Как правило, правоохранные документы выдаются на определенный срок, причем в ряде случаев законодательством ограничен предельный срок, в течение которого обеспечивается охрана исключительных прав. Если же в силу тех или иных причин по нематериальному активу невозможно определить срок его полезного использования, то нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности налогоплательщика, установленного в его учредительных документах).

В отличие от ПБУ 14/2007, статья 259 НК Российской Федерации предусматривает для нематериальных активов, как и для основных средств, только два метода: линейный и нелинейный. Таким образом, одновременно в бухгалтерских и в налоговых целях можно использовать только линейный метод.

Кроме того, в налоговом учете нематериальных активов разрешено использовать понижающие коэффициенты амортизации, которые позволяют относить на расходы для целей налогообложения меньшие суммы, чем получаются из расчета, основанного на установленном сроке использования и стоимости актива.

При желании налогоплательщика использовать понижающий коэффициент следует иметь в виду, что это разрешается только с начала налогового периода и до его окончания, т.е. приступить к его применению или завершить его «внутри» года нельзя. При этом предприятие вольно в течение срока эксплуатации объекта нематериальных активов возобновлять или прекращать применение понижающих коэффициентов к каждому отдельному активу по несколько раз.

МНС Российской Федерации рекомендует отражать данные по амортизации нематериальных активов для целей налогового учета сразу в двух регистрах: регистре расчета «Учет амортизации нематериальных активов» и регистре информации об объекте нематериальных активов.

Первый приведенный регистр отражает данные об амортизации, и записи в нем делаются ежемесячно нарастающим итогом. Второй ре-

гистр можно охарактеризовать как комплексный, поскольку он содержит наиболее полную информацию об объекте нематериальных активов. Причем наиболее адекватным и удобным выглядит его использование в отношении объектов, по которым применяется нелинейный метод амортизации (при линейном методе почти половина граф оказывается ненужной).

В связи с тем, что разработанные налоговым ведомством аналитические регистры налогового учета перестали быть обязательными, предприятие может как угодно преобразовывать приведенные или разработать иные, полностью отличающиеся от них.

Но при этом необходимо соблюдать общие требования, установленные ст. 322 и 323 НК Российской Федерации по организации налогового учета амортизируемого имущества.

В отечественной теории и практике различают внешний и внутренний аудит. Первый из них проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Его проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной организации. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах. Для проведения аудита проверяющий должен составить план и программу аудита.

Целью аудита нематериальных активов является установление соответствия применяемой предприятием методики учета нематериальных активов требованиям нормативных актов, регулирующих формирование себестоимости продукции (работ, услуг) и финансовых результатов, а также требованиям соответствующих стандартов и положениям, устанавливающим правила их учета. Аудитор должен последовательно проверить следующие моменты:

- 1) документальное оформление факта наличия объектов нематериальных активов и правильное отражение их первоначальной балансовой стоимости;

- 2) организацию аналитического и синтетического учета нематериальных активов: ведомость учета нематериальных активов № 17 по дебету и кредиту счета 04 «Нематериальные активы»; журнал-ордер № 10 по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов»; журнал-ордер № 13 по кредиту счета 04 «Нематериальные активы»;

расчет амортизации нематериальных активов (при журнально-ордерной форме учета);

3) правильность ежемесячного погашения стоимости начисления амортизации по объектам, учитываемым в составе нематериальных активов (счет 05);

4) правильность списания объектов нематериальных активов с баланса предприятия;

5) соответствие данных синтетического и аналитического учета нематериальных активов и их амортизации записям в Главной книге и балансе;

6) нематериальные активы, поступившие на предприятие в качестве вклада в уставный капитал, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

При этом первоначальная стоимость НМА формируется на сч. 08. Нематериальные активы приходятся в оценке, согласованной учредителями. В некоторых случаях по законодательству необходима независимая экспертная оценка.

Другим вариантом поступления нематериальных активов на предприятие является их приобретение за плату и создание. Первоначальная стоимость таких НМА представляет собой сумму всех затрат связанных с его созданием и регистрацией.

Стоимость приобретенных нематериальных активов согласно оплаченным или принятым к оплате счетам приходится, что отражается по дебету счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов» и кредиту счетов 60, 76 и т.д.

Еще один вариант поступления нематериальных активов на предприятие в результате безвозмездного получения от юридических и физических лиц. Эта операция отражается по дебету счета 08 и кредиту счета 98-2 по рыночной цене поступления.

Операции по безвозмездному получению требуют весьма тщательной проверки. Необходим встречный контроль с тем, чтобы установить, не нарушены ли здесь права добровольных инвесторов.

Поступление нематериальных активов оформляется актом приемки.

Проверяя указанные операции, аудитор изучает первичные документы: акты приемки-передачи, договора купли-продажи, лицензии и др. Это позволяет сделать вывод, что указанные приобретения произведены с соблюдением требований действующего законодательства.

Если аудитор установит нарушения в учетных записях по операциям поступления нематериальных активов, то он указывает работникам бухгалтерии на необходимость внесения соответствующих исправлений и уточнений.

Задача аудитора при проверке начисления амортизации по НМА – это обеспечить контроль за правильностью расчетов, установлением сроков полезного использования объектов НМА. Срок полезного использования исчисляется исходя из срока действия патента, свидетельства, исключительной лицензии или других документов, подтверждающих права на данный нематериальный актив.

Если он не установлен официально, то организация определяет его самостоятельно.

Начисление амортизации по нематериальным активам отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов затрат производства (20, 23, 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы») или расходов на продажу (сч. 44) и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Аудитору необходимо убедиться в том, что для каждого объекта нематериальных активов на предприятии амортизация начисляется ежемесячно.

Для обобщения информации о процессе реализации и прочего выбытия нематериальных активов, а также для выявления финансовых результатов предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы». По дебету этого счета отражаются балансовая стоимость выбывающих нематериальных активов, а также понесенные в связи с этим расходы. Кроме того, по дебету указанного счета отражаются также суммы налога на добавленную стоимость, входящие в выручку от реализации нематериальных активов. По кредиту этого счета отражаются выручка от реализации нематериальных активов, а также сумма амортизации, начисленная к моменту выбытия.

Дебетовое (убыток) или кредитовое (доход) сальдо по счету 91 в текущем отчетном периоде списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

При передаче нематериальных активов в уставные капиталы других предприятий следует обратить внимание на правильность составления записи в бухгалтерском учете:

Д-т сч. 58 -1 «Финансовые вложения» К-т сч. 04 – по остаточной стоимости;

Д-т сч. 05 К-т сч. 04 – на сумму накопленной амортизации.

При аудите НМА проверяется и порядок ведения налогового учета.

При этом следует помнить, что правила налогового учета нематериальных активов, осуществляемого в соответствии с положениями главы 25 НК Российской Федерации, существенно отличаются от предусмотренных законодательством по бухгалтерскому учету. Это становится особенно очевидным при сопоставлении этих правил между собой.

Для налоговых целей имущество, полученное без оплаты (в том числе в качестве вклада в уставный капитал), не признается в качестве нематериального актива.

Согласно статье 257 НК Российской Федерации первоначальная стоимость амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с настоящим кодексом. Относительно налогов ситуация практически не отличается от бухгалтерского учета, особенно в части НДС.

Основываясь на информации, содержащейся в аналитических регистрах, аудитор имеет возможность определить правильность исчисления прибыли или убытка по реализации НМА.

При проверке состояния учета и использования нематериальных активов необходимо иметь в виду, что под нематериальными активами понимаются объекты долгосрочного пользования, которые не обладают материально-физической структурой, но имеют стоимостную оценку.

Аудитор, проверяя внеоборотные активы по строке 110 бухгалтерского баланса, обращает внимание на правильный учет результатов НИОКР.

Учет нематериальных активов и расходов на НИОКР во многом совпадает. И те, и другие входят в состав внеоборотных активов, учитываются на одном и том же счете 04 «Нематериальные активы» и попадают на него со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Поэтому расходы на НИОКР следует обязательно учитывать на отдельном субсчете счета 04.

По строке 110 баланса отражаются только нематериальные активы, причем не по первоначальной, а по остаточной стоимости. Сумма расходов на НИОКР, которая числится на счете 04, отражается по строке 150 «Прочие внеоборотные активы». Если расходы на НИОКР представляют собой значительную величину, то они выделяются отдельной строкой.

При проверке состояния учета нематериальных активов необходимо уделить внимание их оценке, по которой они приняты к бухгалтерскому учету и которая является их первоначальной стоимостью.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенные исследования показали, что проблема коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности, являющихся объектами нематериальных активов, в современных условиях приобрела особую актуальность, что обусловлено, с одной стороны, повышением самой роли интеллектуальной составляющей в бизнесе, а с другой, – ограничением размеров бюджетного финансирования государственных научных и образовательных учреждений и необходимостью укрепления их финансового состояния.

Для практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности в России 2 августа 2009 г. был принят Федеральный закон № 217-ФЗ, который предоставил возможность государственным научным и образовательным учреждениям адаптироваться в современных рыночных условиях, путем создания (учреждения) хозяйственных обществ.

Действующим законодательством разрешается использовать бюджетные средства в интересах частных предприятий в виде долевого участия, кроме того передавать в аренду на льготной основе помещения и оборудование без проведения конкурсов и аукционов. Организация – учредитель имеет право входить в уставной капитал МИП различными РИД, будь то программы для ЭВМ, базы данных, изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, топологии интегральных схем, секреты производства (ноу-хау).

Во многих публикациях по вопросам коммерциализации РИД указывается на имеющиеся нормативно-правовые противоречия между положениями закона № 217-ФЗ и другими федеральными законами, кодексами Российской Федерации. Противоречия встречаются и в других нормативно-правовых документах по использованию РИД. Проблемой на сегодня остается не отлаженный механизм перехода прав на РИД к эффективному собственнику, готовому и способному эти права коммерциализовать. Сейчас доля в расходах на НИОКР государства составляет более 60%. Если не создать эффективный механизм коммерциализации НИОКР, то основная часть бюджетных денег, направляемых в науку, так и не будет приносить желаемой отдачи.

Как показала практика хозяйствования, Закон № 217-ФЗ «заработал» после внесения соответствующих изменений, устраняющих противоречия в различных нормативно-правовых документах. Сразу после этого в течение года в Минобрнауки Российской Федерации поступили уведомления о создании 815 хозяйственных обществ, из которых

795 – созданы на базе 170 вузов и 20 – на базе 18 научных организаций. За время, прошедшее после выхода Закона № 217-ФЗ Правительством Российской Федерации предприняты шаги по его согласованию с другими нормативными документами. Так, в Генеральном разрешении на открытие лицевого счета по учету средств, полученных от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности в территориальных органах Федерального казначейства, появился новый вид источника финансирования – «доход от малых предприятий», что позволило казначейству зачислять доход от МИП на лицевой счет бюджетной организации-учредителя. МИП (хозяйственного общества) получили возможность применения упрощенной системы налогообложения.

Для активизации процесса коммерциализации РИД и устранения имеющихся на этом пути трудностей считаем целесообразным осуществление следующих мер:

1) проведение заявительной приватизации интеллектуальных активов (так называемой интеллектуальной амнистии), созданных на бюджетные средства до введения в действие IV части ГК Российской Федерации и до сих пор невыявленных и незарегистрированных;

2) разработка новых и совершенствование действующих нормативно-правовых актов в части распределения и использования прав на результаты научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, выполняемых за счет средств федерального бюджета;

3) введение «налоговых каникул» или «налогового кредита» с полным освобождением от выплаты для организаций, обеспечивающих реализацию инновационного проекта на начальном этапе жизненного цикла МИП (в течение 2–3 лет);

4) разработка методической базы по прогнозированию актуальности РИД и определению перспектив их вовлечения в хозяйственный оборот. Одновременно необходимо решить методические аспекты проведения технологического аудита РИД, без которого невозможно на научной основе провести маркетинговые исследования, осуществить бизнес-планирование МИП и инвестиционных проектов;

5) целенаправленная подготовка и переподготовка кадров, в том числе в области коммерциализации РИД. Создание современного конкурентоспособного рынка инноваций, невозможно без соответствующего кадрового обеспечения.

Важнейшим этапом коммерциализации РИД является его выявление, которое осуществляется при:

а) проведении и по итогам научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических, проектных, изыскательских и других видов работ, заказчиком которых является государственное научное образовательное учреждение;

б) анализе информации работников государственных научных и образовательных учреждений о создании охраноспособных РИД в связи с исполнением ими своих трудовых обязанностей;

в) инвентаризации прав на РИД, принадлежащие и/или используемые государственным научным образовательным учреждением;

г) проведении научной, научно-технической или судебной экспертизы.

Для выявления охраноспособных РИД в государственном научном и образовательном учреждении создается экспертная комиссия из числа квалифицированных специалистов по вопросам интеллектуальной собственности, которая проводит экспертизу и выносит соответствующее заключение (отрицательное или положительное). При инвентаризации прав на РИД экспертная комиссия руководствуется действующими нормативными правовыми актами. Инвентаризация включает дополнительно мероприятия по осуществлению научно-технического, правового и экономического анализа РИД, при этом осуществляется идентификация субъектов прав на выявленные РИД и разработка рекомендаций по получению правовой охраны на выявленные РИД и их использование в целях коммерциализации.

Экспертная комиссия по результатам выявления РИД, материалов экспертизы и данных анализа составляет заключение и готовит рекомендации по отбору РИД для практического применения (внедрения).

Отбор РИД для практического применения проводится с точки зрения оценки их актуальности, перспективности и технико-экономической значимости.

Экспертная комиссия по результатам выявления РИД, с учетом проведенного анализа его коммерческой ценности, готовит пакет документов, который рассматривает Ученый (научно-технический) совет. Совет принимает соответствующее решение, на основании которого руководитель учреждения издает приказ и выявленные объекты РИД, имеющие охранный документ и способные стать основой для коммерциализации, принимаются к бухгалтерскому учету. По охраноспособным РИД отдельным приказом выносится решение о проведении работ на получение правоустанавливающего документа.

Таким образом, в условиях рыночной экономики коммерциализация РИД и их бюджетный учет должны и дальше развиваться в государственных научных и образовательных учреждениях.

СПИСОК НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ И ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации.
4. Федеральный закон от 22.08.1996 № 125-ФЗ «О высшем и послевузовском профессиональном образовании».
5. Федеральный закон от 23.08.1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».
6. Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».
7. Указ Президента Российской Федерации от 22 июля 1998 г. № 863 «О государственной политике по вовлечению в хозяйственный оборот результатов научно-технической деятельности и объектов интеллектуальной собственности в сфере науки и технологий».
8. Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».
9. Федеральный закон от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».
10. Федеральный закон от 29.07.2004 № 98-ФЗ «О коммерческой тайне».
11. Федеральный закон от 26.07.2006 г. № 135-ФЗ «О защите конкуренции».
12. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
13. Федеральный закон от 22.07.2008 г. № 159-ФЗ «Об особенностях отчуждения недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации или в муниципальной собственности и арендуемого субъектами малого и среднего предпринимательства, и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».
14. Федеральный закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля».

15. Указ Президента Российской Федерации от 15 мая 2008 г. № 797 «О неотложных мерах по ликвидации административных ограничений при осуществлении предпринимательской деятельности».

16. Федеральный закон от 02.08.2009 № 217-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности».

17. Федеральный закон от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

18. Федеральный закон от 16.10.2010 № 272-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» и статью 33 Федерального закона «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».

19. Федеральный закон от 27.11.2010 № 310-ФЗ «О внесении изменений в статью 346.12 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

20. Федеральный закон от 01.03.2011 № 22-ФЗ «О внесении изменений в статью 5 Федерального закона «О науке и государственной научно технической политике» и статью 171 Федерального закона «О защите конкуренции».

21. Постановление Правительства Российской Федерации от 2 сентября 1999 г. № 982 «Об использовании результатов научно-технической деятельности».

22. Постановление Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 г. № 7 «О порядке инвентаризации и стоимостной оценке прав на результаты научно-технической деятельности» (в редакции от 12 сентября 2008 г.).

23. Постановление Правительства Российской Федерации от 4 мая 2005 г. № 284 (ред. от 18.08.2008) «О государственном учете результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ гражданского назначения».

24. Постановление Правительства Российской Федерации от 17 ноября 2005 г. № 685 «О порядке распоряжение правами на результаты научно-технической деятельности».

25. Постановление Правительства Российской Федерации от 18 ноября 2006 г. № 696 «Об осуществлении контроля в сфере правовой охраны и использования результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ гражданского назначения, выполняемых за счет средств федерального бюджета».

26. Постановление Правительства Российской Федерации от 22 апреля 2009 г. № 342 «О некоторых вопросах регулирования закрепления прав на результаты научно-технической деятельности».

27. Постановление Правительства Российской Федерации от 21.08.2010 г. № 645 «Об имущественной поддержке субъектов малого и среднего предпринимательства при предоставлении федерального имущества».

28. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов». ПБУ 14/2007. Утверждено приказом Минфина Российской Федерации от 27.12.2007 г. № 153н.

29. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». ПБУ 17/02. Утверждено приказом Минфина Российской Федерации от 19.11.2002 г. № 115н.

30. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н.

31. Положение об инвентаризации прав на результаты научно-технической деятельности. Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 14.01 2002 № 7 «О порядке инвентаризации и стоимостной оценке прав на результаты научно-технической деятельности».

32. Приказ Минобрнауки России от 07 Февраля 2011 г. № 173 «О реализации Постановления Правительства Российской Федерации от 23.04.2010 г. № 282 «О национальной нанотехнологической сети» (вместе с «Требованиями к участникам национальной нанотехнологической сети и критерии соответствия организации требованиям к участникам национальной нанотехнологической сети», «Порядком вхождения организаций в состав национальной нанотехнологической сети и выхода организаций из состава национальной нанотехнологической сети», «Порядком взаимодействия организаций в составе националь-

ной нанотехнологической сети») – зарегистрирован в Минюсте Российской Федерации 12.05.2011 г. № 20734).

33. Программа развития nanoиндустрии в Российской Федерации до 2015 года (одобрено Правительством Российской Федерации 17.01.2008 г.).

34. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.06.1995 г. № 49.

35. Методические рекомендации по инвентаризации прав на результаты научно-технической деятельности (утверждены распоряжением Минимущества России, Минпромнауки России, Минюста России от 22 мая 2002 г. № 1272-р/Р-8/149).

36. Методические рекомендации для руководителей предприятий по вопросам учета, правовой охраны и использования результатов интеллектуальной деятельности, созданных за счет федерального бюджета. Утверждены 26.06.2004 г. Министерством образования и науки Российской Федерации.

37. Методические рекомендации, необходимые для государственного учета результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ гражданского назначения, выполняемых за счет средств федерального бюджета. Утверждены Приказом Минобрнауки России от 22 марта 2006 г. № 63.

38. Административный регламент исполнения Федеральной службой по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам государственной функции по организации приема заявок на изобретение и их рассмотрения, экспертизы и выдачи в установленном порядке патентов Российской Федерации на изобретение. (Утвержден приказом Министерства образования и науки Российской Федерации от 29 октября 2008 г. № 327).

39. Инструкция по бюджетному учету, утвержденная Приказом Минфина России от 01.12.2010 г. № 157н (зарегистрирован в Минюсте России 30.12.2010 г. № 19452).

40. Аудит / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин, Л.В. Сотникова ; под ред. проф. В.И. Подольского. – М. : Аудит, ЮТИТИ, 2003.

41. Бровкина, Н.Д. Аудиторская проверка своевременности принятия к бухгалтерскому учету нематериальных активов / Н.Д. Бровкина // Аудиторские ведомости. – 2003. – № 12. – С. 17 – 21.

42. Бромберг, Г.В. Рекомендации по определению стоимости промышленной собственности / Г.В. Бромберг, Н.В. Лынный, В.Ю. Хин. – М. : НПО «Поиск», 1993.

43. Гладышева, Ю.П. Нематериальные активы: бухгалтерский и налоговый учет / Ю.П. Гладышева. – М. : Бератор-Пресс, 2003. – С. 176.

44. Исследование индекса патентования в области нанотехнологий в России с 1997 г. по 2007 г. / С.В. Елкин, П.Е. Кузнецов, В.В. Харитонов, Ю.П. Фирстов. – <http://www.agpl.ru/new-tep/materials-publication/41.html>.

45. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / Н.П. Кондраков. – М. : ИНФРА-М, 2006. – 319 с.

46. Саати, Т.Л. Принятие решений при зависимостях и обратных связях / Т.Л. Саати. – М. : Изд-во ЛКИ, 2007. – 357 с.

47. Микони, С.В. Многокритериальный выбор на конечном множестве альтернатив / С.В. Микони. – СПб. : Лань, 2009. – 273 с.

48. Скорняков, Э.П. Отбор наиболее эффективных изобретений из мирового патентного фонда / Э.П. Скорняков, М.Э. Горбунова. – М. : Российский государственный институт интеллектуальной собственности (РГИИС). – 2007.

49. Соломахин, И.С. Методические положения по оценке стоимости научно-технических разработок в условиях рыночной экономики / И.С. Соломахин, А.А. Козлов. – М. : ООП ГАУ, 1996. – 20 с.

50. Микони, С.В. Многокритериальный выбор на конечном множестве альтернатив / С.В. Микони. – СПб. : Лань, 2009. – 273 с.

51. Эконометрика : учебник / под ред. И.И. Елисевой. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 344 с.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. НЕОБХОДИМОСТЬ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ	6
1.1. Анализ нормативно-правовых документов, регулирующих процесс коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности в России	6
1.1.1. Сущность и структура объектов интеллектуальной собственности	6
1.1.2. Анализ нормативно-правовой базы, регулирующей порядок коммерциализации результатов интеллекту- альной деятельности	9
1.1.3. Анализ учетно-нормативных документов, опреде- ляющих процедуры учета и постановки результатов интеллектуальной деятельности на бюджетный учет	22
1.2. Организационно-методический механизм коммерциализа- ции результатов интеллектуальной деятельности в научной и образовательной сфере	35
1.2.1. Методика выявления результатов интеллектуальной деятельности в научных и образовательных бюджет- ных учреждениях	35
1.2.2. Порядок отбора перспективных результатов интеллектуальной деятельности и оценки их рыночной актуальности	43
1.2.3. Организация и проведение выбора и оценки наиболее эффективной формы правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности государственных научных и образовательных учреждений	53
1.2.4. Формирование процедур по стимулированию участ- ников процесса коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности (авторов, заказчи- ков, исполнителей, новых предприятий)	65
1.2.5. Организационно-учетный механизм определения долевого участия государственных научных и обра- зовательных учреждений в уставном капитале инно- вационных предприятий, создаваемых на базе этих учреждений в рамках процесса коммерциализации ...	73

1.2.6. Методические аспекты по эффективному использованию мер государственной поддержки инновационных (малых) предприятий	80
2. АДАПТАЦИЯ МЕТОДОЛОГИИ И МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА К УСЛОВИЯМ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ...	91
2.1. Результаты интеллектуальной деятельности как объекты нематериальных активов	91
2.1.1. Генезис процесса учета нематериальных активов	91
2.1.2. Параллели и противоречия международного и российского бухгалтерского учета нематериальных активов	95
2.1.3. Методы оценки результатов интеллектуальной деятельности	104
2.1.4. Результаты интеллектуальной деятельности как объекты нематериальных активов	122
2.2. Учетно-оценочные и контрольные процедуры процесса мониторинга результатов интеллектуальной деятельности в научных и образовательных учреждениях	127
2.2.1. Оценка результатов интеллектуальной деятельности	127
2.2.2. Учет поступления и выбытия результатов интеллектуальной деятельности	135
2.2.3. Бухгалтерский учет амортизации результатов интеллектуальной деятельности	140
2.2.4. Особенности налогового учета результатов интеллектуальной деятельности: НДС, налога на прибыль	143
2.2.5. Особенности учетно-контрольных процедур результатов интеллектуальной деятельности в малом инновационном предприятии	148
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	159
СПИСОК НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ И ЛИТЕРАТУРЫ	162

Научное издание

САТАЛКИНА Нина Ивановна,
ДВОРЕЦКИЙ Станислав Иванович,
КРАСНЯНСКИЙ Михаил Николаевич,
ГАЛЫГИН Владимир Егорович,
ТАРОВ Владимир Петрович,
ПАСЬКО Татьяна Владимировна
ТЕРЕХОВА Галина Ивановна

КОММЕРЦИАЛИЗАЦИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ
ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
НАУЧНЫХ И ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ:
СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Монография

Редактор З.Г. Чернова
Инженер по компьютерному макетированию Т.Ю. Зотова

Подписано в печать 25.12.2012
Формат 60 × 84/16. 9,76 усл. печ. л. 100 экз. Заказ № 636
Издательско-полиграфический центр ФГБОУ ВПО «ТГТУ»
392000, г. Тамбов, ул. Советская, д. 106, к. 14