

# Учет расходов по созданию промышленного образца

Право промышленной собственности, охраняемое государством и удостоверяемое патентом, распространяется, в частности, на промышленные образцы. К их числу относят художественные или художественно-конструкторские решения изделий, определяющие их внешний вид и являющиеся новыми и оригинальными.

Рассмотрим, как предприятию, занимающемуся их созданием, правильно организовать учет расходов, понесенных в процессе разработки.

## НМА или нет?

Имущественные права на объекты права промышленной собственности у организации могут признаваться нематериальными активами (НМА) или не признаваться таковыми.

Согласно п. 4 «Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов», утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25), предприятием в качестве НМА принимаются к бухгалтерскому учету активы, не имеющие материально-вещественной формы, при выполнении следующих условий признания:

- активы идентифицируемы, то есть отделимы от других, имеющих у предприятия;
- активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд, а также для предоставления в пользование;
- компания предполагает получение экономических выгод от использования активов и может ограничить доступ к ним других лиц;
- активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;
- предприятием не предполагается отчуждение активов в течение года с даты приобретения;
- первоначальная их стоимость может быть достоверно определена.

Так, можно сделать вывод, что к НМА относятся **имущественные права в отношении** объектов интеллектуальной собственности, в том числе **объектов права промышленной собственности, включая** изобретения, полезные модели, **промышленные образцы**, селекционные достижения, топологии

интегральных микросхем, товарные знаки и знаки обслуживания, полученные при совершении сделки по приобретению предприятия как имущественного комплекса, секреты производства (ноу-хау), и др. (подп. 7.1 п. 7 Инструкции № 25).

## Бухгалтерский учет

Организацией в качестве НМА принимаются к бухгалтерскому учету имущественные права на результаты научно-технической деятельности (НТД) при выполнении условий признания, указанных в п. 4 Инструкции № 25, а также некоторых других.

Так, в компании должно предполагаться завершение создания нематериального актива. В том числе необходимо определить возможность использования создаваемого НМА в деятельности предприятия, его реализации или передачи по лицензионным (авторским) договорам, а также документально подтвердить затраты на создание такого актива и приведение его в состояние, пригодное для использования.

Среди прочего организация обязана рассчитывать на получение экономических выгод от использования данного нематериального актива в своей деятельности, его реализации или передачи по лицензионным (авторским) договорам и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам (п. 5 Инструкции № 25).

Активы и затраты, которые для целей их отражения в бухгалтерском учете не классифицируются в качестве НМА, поименованы в п. 8 Инструкции № 25.

Согласно п. 28 Инструкции № 25 организациями-заказчиками и организациями-исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, создаваемые в рамках дого-

воров на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИОКТР) (за исключением разрабатываемых полностью или частично за счет государственных средств и подлежащих обязательной коммерциализации), фактические прямые и распределяемые переменные косвенные затраты на выполнение отражаются по Д-ту сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы» и К-ту сч.сч.:

10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» – на стоимость запасов (в том числе специального оборудования), использованных при выполнении НИОКТР;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – на сумму затрат на услуги других лиц, связанных с выполнением работ;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – на сумму начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым в данном процессе;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – на сумму отчислений на социальное страхование и обеспечение, исчисленную от начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением;

других счетов – на суммы иных фактических затрат.

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты научно-технической деятельности, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, определяется в сумме фактических затрат на их создание за вычетом относящихся к изготовлению материальных объектов, пригодных для дальнейшего использования, в которых выражены результаты, созданные в процессе исполнения договоров на выполнение.

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве НМА, отражается по Д-ту сч. 04 «Нематериальные активы» и К-ту сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Стоимость материальных объектов отражается по Д-ту сч.сч. 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и К-ту сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Если в результате научно-технической деятельности нематериальные активы не созданы, то сумма фактических затрат на их разработку за выче-

том направленных на изготовление материальных объектов отражается по Д-ту сч. 91 «Прочие доходы и расходы» и К-ту сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы».

## Патент

Согласно п. 1 ст. 1000 Гражданского кодекса (ГК) патентообладателю принадлежит исключительное право на изобретение, полезную модель, промышленный образец. Оно включает право использовать их по своему усмотрению (если это не нарушает прав других лиц), разрешать или запрещать применение иным людям.

Иные лица не вправе использовать изобретение, полезную модель, промышленный образец без разрешения патентообладателя, за исключением случаев, когда применение в соответствии с ГК или иным законом не признается нарушением его исключительного права (п. 2 ст. 1000 ГК).

Срок действия патента исчисляется с даты подачи заявки на его выдачу в патентный орган и при условии соблюдения требований, установленных законодательством, составляет на промышленный образец десять лет с возможным продлением по ходатайству, но не более чем еще на пять.

## Патентная пошлина

Согласно п. 4 ст. 15 Закона «О патентах на изобретения, полезные модели, промышленные образцы» от 16.12.2002 № 160-З одновременно с заявкой на промышленный образец или в течение двух месяцев с даты ее поступления в патентный орган представляется документ, подтверждающий уплату пошлины в установленном размере или освобождение от данного действия, либо чек, подтверждающий частичную уплату одновременно с основанием для уменьшения ее размера.

Патентная пошлина является одним из видов республиканских налогов, сборов (пошлин), предусмотренных ст. 8 Налогового кодекса (НК). Их плательщиками признаются организации и физические лица, которые в установленном порядке обращаются в государственное учреждение «Национальный центр интеллектуальной собственности» за совершением юридически значимых действий (ст. 294 НК).

Объектами обложения такими пошлинами признаются действия, связанные в том числе с правовой охраной промышленных образцов и ины-

ми движениями в отношении объектов права промышленной собственности (п.п. 3, 8 ст. 295 НК).

Случаи освобождения от уплаты пошлины перечислены в ст. 296 НК.

Суммы данных платежей включаются организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, а индивидуальными предпринимателями – в расходы, учитываемые при исчислении подоходного налога с физических лиц (ст. 299 НК).

Если необходимость уплаты связана с получением организацией имущественных прав на промышленный образец, то патентная пошлина формирует первоначальную стоимость объекта нематериальных активов (п.п. 12, 15, 28 Инструкции № 25).

Расходы на ликвидацию и (или) производимое в порядке, установленном законодательством,

списание иного имущества (включая его стоимость), не указанного в подп. 3.16 п. 3 ст. 175 НК, в том числе объектов незавершенного строительства, имущества, монтаж которого не завершен, включаются в состав внереализационных расходов (подп. 3.17 п. 3 ст. 175 НК). Следовательно, если предприятию было отказано в регистрации имущественных прав на промышленный образец (патента), то сумма пошлины включается в состав внереализационных расходов.

### Пример 1.

Организация завершила разработку промышленного образца и подала заявку на его регистрацию. Расходы, связанные с его созданием, составили 12 520 руб., патентная пошлина – 284,20 руб. После проведения экспертизы предприятием получен патент на промышленный образец.

Содержание операции	Д-т сч.	К-т сч.	Сумма
Расходы организации, связанные с созданием промышленного образца	08	60 (76 и др.)	12 520
Уплата организацией патентной пошлины	68	51	284,20
Включение организацией суммы уплаченной патентной пошлины в состав долгосрочных активов в качестве расходов, формирующих учетную оценку промышленного образца	06	66	284,20
Принятие имущественных прав на промышленный образец в качестве объекта НМА после получения патента (12 520 + 284,20)	04	08	12 804,20

### Пример 2.

Организация завершила разработку промышленного образца и подала заявку на его регистрацию. Расходы, связанные с созданием, рав-

ны 6710 руб., патентная пошлина – 142,10 руб. После проведения экспертизы организации отказано в выдаче патента на промышленный образец.

Содержание операции	Д-т сч.	К-т сч.	Сумма
Расходы организации, связанные с созданием промышленного образца	08	60 (76 и др.)	6710
Уплата организацией патентной пошлины	68	51	142,10
Включение организацией суммы уплаченной патентной пошлины в состав долгосрочных активов в качестве расходов, формирующих учетную оценку промышленного образца	06	66	142,10
Списание расходов организации, связанных с созданием промышленного образца после отказа в получении патента (6710 + 142,10)	91-4	08	6852,10

**СЕРГЕЙ КОЗЫРЕВ,**

аудитор, налоговый консультант,  
кандидат экономических наук