

Патенты и патентные пошлины: актуальные вопросы бухгалтерского и налогового учета

Нюансы бухгалтерского учета патентов и налогообложения операций, связанных с их созданием и использованием, вызывают немалый интерес со стороны патентообладателей. В статье раскрываются особенности формирования первоначальной стоимости патента как амортизируемого нематериального актива, учета затрат, связанных с поддержанием правоустанавливающего документа в силе, а также порядок отражения иных операций по патентам, исчисления и уплаты патентных пошлин.

Правовые положения

В соответствии с Законом от 16.12.2002 № 160-З «О патентах на изобретения, полезные модели, промышленные образцы» (далее – Закон о патентах) право на изобретение, полезную модель, промышленный образец (далее – изобретение) охраняется государством и удостоверяется патентом, который подтверждает авторство, заверяет приоритет изобретения и исключительное право на них (п.п. 1, 2 ст. 1 Закона о патентах).

Право на получение патента принадлежит:

- автору (соавторам) изобретения;
- физическому или юридическому лицу, являющемуся нанимателем автора изобретения;
- заказчику по договору на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ в отношении созданных при выполнении договора изобретения, если договором не предусмотрено иное;
- физическому и (или) юридическому лицу или нескольким физическим и (или) юридическим лицам, которым право на получение патента передано указанными выше лицами, до даты регистрации изобретения;
- правопреемнику (правопреемникам) перечисленных выше лиц (п. 2 ст. 6 Закона о патентах).

Необходимо обратить внимание, что не могут признаваться авторами (соавторами) лица, которые не внесли личного творческого труда (вклада) в создание изобретения, а оказали автору только техническую, консультационную, организационную или материальную помощь либо способствовали регистрации прав на эти объекты (например, участвовали в изготовлении чертежей, макетов, образцов, фотографий, оформлении документов) (п. 14 постановления Пленума Верховного Суда от 23.12.2021 № 10 «О применении законодатель-

ства при рассмотрении гражданских дел по спорам, связанным с созданием, правовой охраной и использованием изобретений, полезных моделей, промышленных образцов»).

Справочно.

Патент действует со дня подачи заявки на его выдачу в государственное учреждение «Национальный центр интеллектуальной собственности»:

- 1) на изобретение в течение 20 лет;
- 2) на полезную модель в течение 5 лет с возможным продлением этого срока по ходатайству патентообладателя, но не более чем на 5 лет;
- 3) на промышленный образец в течение 10 лет с возможным продлением этого срока патентным органом по ходатайству патентообладателя, но не более чем на 5 лет (ч. 3 ст. 1 Закона о патентах).

Порядок продления сроков действия патентов на изобретение определяется Советом Министров, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь (ч. 2 п. 3 ст. 1 Закона о патентах).

Бухгалтерский учет и налогообложение

Следует обратить внимание, что в правовых актах, регламентирующих порядок формирования первоначальной стоимости патентов как нематериальных активов (НМА) и уплаты патентных пошлин, имеются разночтения, которые могут привести к неверному отражению операций в учете и созданию предпосылок для применения финансовых санкций со стороны контролирующих органов.

Патент как объект бухгалтерского учета относится к НМА и при его учете следует руководствоваться нормами Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25).

Аналитический учет НМА по инвентарным объектам ведется в инвентарных карточках или в иных регистрах (ч. 1 п. 10 Инструкции № 25).

Согласно п. 13 Инструкции № 25 первоначальная стоимость НМА определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

- стоимость покупки НМА;
- таможенные сборы и пошлины;
- проценты по кредитам и займам;
- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением НМА в состояние, пригодное для использования;
- иные необходимые и обоснованные затраты.

Фактические затраты на приобретение НМА и приведение их в состояние, пригодное для использования, отражаются по Д-ту сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы» субсч. 08-4 «Приобретение и создание нематериальных активов» и К-ту сч.сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. (ч. 1 п. 15 Инструкции № 25, ч. 6 п. 13 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)).

Сформированная первоначальная стоимость НМА отражается по Д-ту сч. 04 «Нематериальные активы» и К-ту сч. 08 (ч. 6 п. 15 Инструкции № 25, ч. 9 п. 13 Инструкции № 50).

Порядок начисления и отражения в бухгалтерском учете амортизации НМА установлен Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утв. постановлением Минэкономики, Минфина и Минстройархитектуры от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее – Инструкция № 37/18/6).

Нормативный срок службы объектов НМА и принимаемый равный ему срок их полезного использования в предпринимательской деятельности определяются исходя из времени их применения (срока службы), устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя (п. 20 Инструкции № 37/18/6).

Амортизационные отчисления по патентам, находящимся в организациях (за исключением бюджетных) и используемым в предпринимательской деятельности, производятся на протяжении всего сро-

ка полезного использования и включаются в затраты на производство или расходы на реализацию.

Начисленная сумма амортизации НМА отражается по Д-ту сч.сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и др. и К-ту сч. 05 «Амортизация нематериальных активов» (ч. 3 п. 10 Инструкции № 50).

Если данный объект НМА в отчетном месяце не использовался, сумма начисленной в соответствии с выбранным для него порядком амортизации включается в состав прочих расходов по текущей деятельности (ч. 5 п. 45 Инструкции № 37/18/6).

Согласно ч. 4 п. 10 Инструкции № 37/18/6 **амортизируемая стоимость НМА**, определенная в порядке, установленном п. 7 Инструкции № 37/18/6, **изменяется**, в частности, **в случае внесения установленных в соответствии с законодательством платежей, связанных с поддержанием имущественных прав**, в том числе в силу патента (свидетельства) на объект права промышленной собственности.

Вместе с тем ст. 299 Налогового кодекса (НК) определено, что суммы патентных пошлин включаются организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. При этом, согласно подп. 1.8 п. 1 ст. 173 НК, затраты на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества не учитываются при налогообложении.

В названных нормативных актах имеется определенное противоречие: Инструкция № 37/18/6 допускает отнесение на увеличение амортизируемой стоимости патента патентных пошлин, связанных с поддержанием правоустанавливающего документа в силе, а НК исключает возможность отнесения на затраты патентных пошлин, связанных с приобретением и (или) созданием амортизируемого имущества.

Очевидно, что **патентные пошлины, связанные с поддержанием в силе патента, отличаются от патентных пошлин, связанных с созданием и приобретением патента**.

Если патент создан, его первоначальная стоимость сформирована и он как НМА принят к бухгалтерскому учету на сч. 04, то последующие затраты, обусловленные наличием у организации патента, уже не могут рассматриваться как затраты, связанные с приобретением и (или) созданием амортизируемого имущества.

Поэтому такие затраты, произведенные после принятия патента по его первоначальной стоимости к учету, следует позиционировать как затраты, которые могут включаться организациями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и учитываться при налогообложении в соответствии со ст. 299 НК.

Согласно п. 17 Инструкции № 25, во-первых, первоначальная стоимость НМА не подлежит изменению, за исключением случаев, установленных законодательством, и, во-вторых, после их принятия к бухгалтерскому учету могут учитываться исключительно по первоначальной или по переоцененной стоимости.

В связи с тем, что ч. 4 п. 10 Инструкции № 37/18/6 допускает возможность отнесения расходов, связанных с поддержанием имущественных прав, на увеличение амортизируемой стоимости патента, а ст. 299 НК позволяет включать патентные пошлины в затраты по производству и реализации (кроме затрат на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества), то избранный организацией вариант учета уплачиваемых патентных пошлин, связанных с поддержанием имущественных прав, целесообразно оговаривать в учетной политике организации.

Ставки патентных пошлин установлены приложением 23 к НК. Так, за регистрацию изобретения в Государственном реестре изобретений Республики Беларусь и выдачу на него патента; регистрацию полезной модели в Государственном реестре полезных моделей Республики Беларусь и выдачу на нее патента; регистрацию промышленного образца в Государственном реестре промышленных образцов Республики Беларусь и выдачу на него патента необходимо заплатить 4,9 базовой величины. Ставка за продление срока действия патентов на изобретение, полезную модель и промышленный образец – 9,45 базовой величины.

Справочно.

С 01.01.2023 базовая величина в соответствии с постановлением Совета Министров от 30.12.2022 № 967 «Об установлении размера базовой величины» составляет 37 руб.

Порядок исчисления и сроки уплаты патентных пошлин определены ст. 298 НК.

Рассмотрим далее порядок учета хозяйственных операций по созданию патента и поддержанию его в силе.

Пример. Организация обладает патентом на изобретение, по которому она понесла расходы по его созданию, в т.ч. выплаты соавторам и уплату патентной пошлины за регистрацию изобретения и получение на него правоустанавливающего документа.

После принятия патента как НМА к бухгалтерскому учету организация ежегодно (начиная с 3 года) уплачивает патентную пошлину за поддержание патента на изобретение в силе.

По причине того, что патентная пошлина уплачивается на счет Национального центра интеллектуальной собственности с последующим зачислением ее в республиканский бюджет, то для обобщения информации о расчетах по ней организации могут использовать сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсч. 68-5 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» (п. 2 ст. 298 НК, ч.ч. 1 и 8 п. 53 Инструкции № 50).

Отдельно отметим, что **выплата соавторам за создание патента обуславливает необходимость исчисления и уплаты с таких сумм отчислений в ФСЗН и в Белгосстрах.**

С учетом изложенного операции по созданию патента и его поддержанию в силе применительно к рассматриваемой ситуации должны отражаться в бухгалтерском учете патентообладателя следующим образом:

Содержание операции	Д-т сч.	К-т сч.
Затраты по созданию патента (формирование его первоначальной стоимости)		
Начисление выплат соавторам	08-4	70
Отчисления в ФСЗН с выплат соавторам	08-4	69
Отчисления в Белгосстрах с выплат соавторам	08-4	76-2
Начисление патентной пошлины за получение патента на изобретение (включается в первоначальную стоимость патента)	08-4	68-5
Стоимость созданного патента как амортизируемого НМА к использованию	04	08-4
Начисление амортизации по патенту	20 и др. счета затрат	05
Начисление патентной пошлины за поддержание в силе патента (не формирует первоначальную стоимость патента)	20 и др. счета затрат	68-5
Уплата патентной пошлины	68-5	51

СЕРГЕЙ КОРОТАЕВ,
партнер ЗАО «АудитКонсульт»,
доктор экономических наук