

# К ВОПРОСУ О ПРИЗНАНИИ НОУ-ХАУ НЕМАТЕРИАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ В ЦЕЛЯХ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

**Рейн И.В.**

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Мельникова Н.П., к.э.н., проф.

**Аннотация.** В статье рассмотрены вопросы методологии признания ноу-хау нематериальным активом при исчислении налога на прибыль организаций, а также судебная практика по данной проблеме. Сделан акцент на основаниях для признания в целях налогообложения прибыли расходов в виде амортизационных отчислений и лицензионных платежей.

**Annotation:** The article discusses the methodology of recognition of know-how as intangible assets when calculating corporate income tax, as well as the judicial practice on this issue. Emphasis is placed on the grounds for the recognition for tax purposes of expenses in the form of depreciation and royalties.

**Ключевые слова:** налог на прибыль организаций, нематериальные активы, ноу-хау

**Keywords:** profit tax, intangible assets, know-how.

В настоящее время одним из наиболее актуальных остается вопрос, связанный с признанием такого вида нематериальных активов, как ноу-хау (секрет производства). Основными проблемами, определяющими отражение в налоговом учете этого вида нематериальных активов, является правомерность отнесения на расходы в целях исчисления налога на прибыль организаций амортизационных начислений или лицензионных платежей (роялти).

Терминология ноу-хау содержится в ст. 1465 ГК РФ: «Секретом производства (ноу-хау) признаются сведения любого характера (производственные, технические, экономические, организационные и другие) о результатах интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере и о способах осуществления профессиональной деятельности, имеющие действительную или потенциальную коммерческую ценность вследствие неизвестности их третьим лицам, если к таким сведениям у третьих лиц нет свободного доступа на законном основании и обладатель таких сведений принимает разумные меры для соблюдения их конфиденциальности, в том числе путем введения режима коммерческой тайны».

В соответствии с пп.6 п.3 ст.257 НК РФ к нематериальным активам относится владение ноу-хау, секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта. Стоимость нематериальных активов погашается через механизм амортизации.

Если секрет производства был передан организации по лицензионному договору, то она имеет право включать суммы роялти в состав прочих расходов в соответствии с пп. 37 п. 1 ст. 264 НК РФ

В соответствии со п.3 ст. 257 НК РФ для признания результатов интеллектуальной деятельности и иных объектов интеллектуальной собственности нематериальными активами, необходимо их использование в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (свыше 12 месяцев).

Также для признания нематериального актива необходимо выполнение следующих основных условий: наличие способности приносить экономические выгоды, наличие документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности.

Как правило, все спорные вопросы о признании или не признании ноу-хау нематериальным активом в целях налогообложения возникают из-за выполнения/ невыполнения этих условий. Особенностью ноу-хау является то, что, в отличие, например, от изобретения, он защищен не патентом, а режимом коммерческой тайны. Документальное оформление наличия такого нематериального актива достаточно специфично. Это может быть договор об отчуждении исключительного права, если ноу-хау был передан сторонней организацией, или лицензионный договор. Однако налоговый орган всегда может оспорить правомерность признания такого нематериального актива. Таким образом, являются ли сведения ноу-хау, обычно определяется на основе анализа соответствия его вышеуказанным признакам.

Вторым принципиальным моментом, вызывающим разногласия между налогоплательщиком и налоговым органом, является наличие экономических выгод от использования ноу-хау, а также использование этого нематериального актива в процессе производства или для управленческих нужд.

При определении правомерности отнесения на расходы сумм роялти налоговые органы и суды, как правило, также основываются на наличии экономических выгод от использования ноу-хау и надлежащим документальным оформлением операций, руководствуясь Постановлением Пленума ВАС от 12.10.2006 N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Показательным в этом отношении являются Постановление ФАС Московского округа от 26.05.2014 N Ф05-4675/14 по делу N А41-35568/13, Постановление ФАС Московского округа от 25.06.2014 N Ф05-5841/2014 по делу N А41-26978/13, Постановление ФАС Московского округа от 24.06.2014 N Ф05-5843/14 по делу N А41-26948/13, Постановление ФАС Московского округа от 11.06.2014 N Ф05-5420/2014 по делу N А41-30375/2013. Налогоплательщик отнес на расходы лицензионные платежи за использование ноу-хау, которое представляло собой систему кодексов — «детализированное и систематизированное описание осуществляемых в аэропортовой деятельности бизнес-процессов и технологии управления ими». Налоговый орган счел необоснованным отнесение лицензионных платежей на затраты, так как, с его точки зрения, система кодексов не представляла собой ноу-хау, а являлась скорее сводом правил поведения сотрудников организации. Данная информация, с точки зрения налогового органа, являлась общедоступной.

Суд встал на сторону налогоплательщика, аргументировав это следующим: кодексы не являлись общераспространенными сведениями, так как доступ сотрудников к ним был урегулирован локальными нормативно-правовыми актами, третьи лица не имели свободного доступа. Передача ноу-хау была осуществлена через специализированную информационную систему, информация в которой размещалась на постоянной основе, регулярно обновлялась. Система кодексов действительно использовалась в производственной деятельности, в результате организация занимала лидирующее положение в своей отрасли. Внедрение системы помогло увеличить продажи, снизить издержки, формализовать бизнес-процессы, установить количественные и качественные оценки деятельности персонала, следовательно, объект может быть признан нематериальным активом. Дополнительным аргументом стал тот факт, что налоговый орган не установил продукт со схожими характеристиками, следовательно, не доказал общедоступность.

К аналогичным выводам пришел ФАС Уральского округа в Постановлении от 25.08.2014 N Ф09-6734/10-СЗ по делу N А47-7911/2009. Доступ к информации, составлявшей ноу-хау был ограничен, ее внедрение принесло экономическую выгоду налогоплательщику, так как позволило улучшить качество продукции, получить награды на выставках, сократить штат, следовательно, понесенные расходы были правомерны.

Напротив, невыполнение одного из этих условий приводит к невозможности признания нематериального актива. К такому выводу пришел ФАС Северо-западного округа в Постановлении от 04.12.2012 по делу N А56-69241/2010. Несмотря на то, что по договору ноу-хау было передано, но фактически оно не использовалось в деятельности налогоплательщика. Переданная производственная и техническая документация не представляла интереса для организации, так как дублировала уже у нее имеющуюся информацию. Она была бы полезной только в случае отсутствия у налогоплательщика опыта производства соответствующей продукции.

Аналогичные выводы содержат Постановление ФАС Московского округа от 23.04.2014 N Ф05-3079/14 по делу N А40-104549/13, Определение ВАС от 27.08.2014 по делу N 305-ЭС14-853.

Именно дублирование информации является одним из основных признаков того, что реальная хозяйственная операция отсутствует, а амортизационные отчисления или лицензионные платежи используются для минимизации налоговых платежей.

Таким образом, можно сделать вывод, что для признания ноу-хау необходимо соблюдение двух основных условий. Во-первых, это защищенность информации, составляющей ноу-хау. Она не должна быть доступна третьим лицам, а доступ к ней внутри организации необходимо строго регламентирован. Во-вторых, использование ноу-хау в производственной или управленческой деятельности должно приносить экономическую выгоду. Это должно подтверждаться повышением продаж, сокращением расходов и т.д. Только в этом случае организация сможет избежать налоговых рисков, связанных с отражением в учете этого нематериального актива или лицензионных платежей по нему.