

## **Лекция 6. Нематериальные активы**

- 1. Понятие нематериальных активов.*
- 2. Определение стоимости и амортизация нематериальных активов.*
- 3. Классификация нематериальных активов.*

### **1. Понятие нематериальных активов**

Нематериальные активы представляют совокупность не имеющего материально-вещественной формы оцениваемого имущества, сохраняющего свое содержание и используемого организацией в хозяйственной деятельности в течение длительного (более 12 месяцев) периода, обладающие способностью приносить доход и возможностью отчуждения.

Признаки отнесения объектов к нематериальным активам:

- не имеют материального содержания;
- служат более одного года;
- обособлены и готовы к применению;
- дают реальную экономическую выгоду предприятию.

Нематериальными активами признаются активы:

- идентифицируемые (имеющие признаки, отличающие данный объект от других, в том числе аналогичных) и не имеющие материально-вещественной (физической) формы;
- обладающие возможностью отчуждения;
- используемые в деятельности организации;
- способные приносить организации будущие экономические выгоды;
- срок полезного использования которых превышает 12 месяцев;
- стоимость которых может быть измерена с достаточной надежностью, то есть имеется документальное подтверждение стоимости, а также затрат, связанных с их приобретением (созданием);
- при наличии документов, подтверждающих права правообладателя.

При отсутствии любого из указанных критериев произведенные затраты не признаются нематериальными активами и являются расходами организации.

Результаты научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ приходятся в бухгалтерском учете по окончании работ как объекты нематериальных активов при выполнении следующих условий:

- подтверждена (определена) возможность промышленного освоения создаваемого объекта;

- определена возможность использования объекта интеллектуальной собственности в предпринимательской деятельности организации и/или передачи объекта по лицензионным или авторским договорам.

При отсутствии любого из указанных критериев произведенные затраты не признаются нематериальными активами и являются расходами организации.

### **3. Определение стоимости и амортизация нематериальных активов**

Оценка нематериальных активов производится экспертной комиссией, которая руководствуется следующими альтернативными соображениями:

- сумма затрат на создание, разработку, патентование и др. (затратный);
- оценка по стоимости выбранного аналога (сравнительный);
- оценка по результатам, которые ожидаются от использования разработки (доходный).

Наиболее часто используется затратный метод, как более простой и понятный. При затратном методе стоимость объектов нематериальных активов определяется по формуле:

$$S_{на} = S_{соз} + S_{ми} + S_{опр} + S_{гот} + S_{затр} , \quad (9.1)$$

где  $S_{на}$  - стоимость объектов нематериальных активов, рассчитанная затратным методом, руб.;

$S_{соз}$  - приведенные затраты на создание объектов нематериальных активов, руб.;

$S_{про.о}$  - приведенные затраты на правовую охрану объектов нематериальных активов, руб.;

$S_{ми}$  - приведенные затраты на маркетинговые исследования, руб.;

$S_{гот}$  - приведенные затраты на доведение объектов нематериальных активов до готовности производственного использования и реализации, руб.

Для определения стоимости объектов нематериальных активов используются показатели, приведенные к году расчета с использованием коэффициентов приведения (дисконтирование или капитализация). Рыночный метод определения стоимости нематериальных активов строится на сравнительном анализе стоимости аналогичных объектов. Доходный метод построен на учете будущих доходов, которые можно получить при использовании оцениваемых нематериальных активов. При комплексной оценке стоимости нематериальных активов используются все три метода, и в конечном итоге дается комплексная оценка, учитывающая результаты каждого метода оценки.

Оценка нематериальных активов необходима:

- для постановки на бухгалтерский учет;
- для определения налогооблагаемой базы;
- для продажи;
- при ликвидации организации;
- при изменении формы собственности.

Для объектов нематериальных активов, приобретенных за плату у других организаций и физических лиц, первоначальная стоимость определяется исходя из фактически произведенных расходов по приобретению, в том числе:

- стоимость самого нематериального актива, включая паушальный платеж;
- услуги сторонних организаций, связанные с приобретением и оценкой объектов нематериальных активов;
- таможенные платежи, регистрационные сборы, государственные пошлины и другие платежи, произведенные в связи с приобретением или получением прав на объекты нематериальных активов;
- налоги и другие платежи в бюджет в соответствии с законодательством;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объектов нематериальных активов.

Первоначальная стоимость объектов нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется в сумме фактических расходов на их создание, которые включают в себя расходы на материальные ценности, оплату труда, услуги сторонних организаций, патентные пошлины и другие расходы.

К амортизируемым нематериальным активам относятся принадлежащие владельцу имущественные права:

1. На объекты промышленной собственности: изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных схем, секреты производства (ноу-хау), селекционные достижения, средства индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки), другие объекты интеллектуальной собственности, на которые распространяется право промышленной собственности;

2. На произведения науки, литературы и искусства, являющиеся объектами авторского права:

2.1. Права на первичные произведения: литературные, научные (статьи, монографии, отчеты), драматические и музыкально-драматические, произведения хореографии и пантомимы и другие сценарные произведения, музыкальные произведения с текстом или без текста, аудиовизуальные

произведения (кино-, теле-и видеофильмы, диафильмы и другие кино- и телепроизведения), произведения скульптуры, живописи, графики, литографии и другие произведения изобразительного искусства, произведения прикладного искусства, произведения архитектуры, градостроительства и садово-паркового искусства, фотографические произведения и произведения, полученные способами, аналогичными фотографии, карты, планы, эскизы, иллюстрации и пластические произведения, относящиеся к географии, топографии и другим наукам;

2.2. Права на производные произведения: переводы, обработки, аннотации, рефераты, резюме, обзоры, инсценировки, музыкальные аранжировки, другие переработки произведений науки, литературы и искусства;

2.3. Права на составные произведения: сборники, энциклопедии, антологии, атласы, другие составные произведения;

3. На объекты смежных прав: исполнения, постановки, фонограммы, передачи организаций эфирного и кабельного телевидения;

4. На программы для ЭВМ и компьютерные базы данных;

5. На использование объектов интеллектуальной собственности, вытекающие из лицензионных и авторских договоров;

6. Пользования природными ресурсами, землей;

7. Прочие: лицензии на осуществление вида деятельности, лицензии на осуществление внешнеторговых и квотируемых операций, лицензии на использование опыта специалистов, права доверительного управления имуществом.

К нематериальным активам не относятся и не являются объектами начисления амортизации:

1. Интеллектуальные и деловые качества персонала организации, его квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них;

2. Не законченные и/или не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

3. Финансовые инструменты срочного рынка, предоставляющие право на осуществление конкретной сделки на определенных условиях;

4. Организационные расходы (осуществленные в процессе приватизации и акционирования организации, при государственной регистрации или перерегистрации организации и другие расходы, являющиеся организационными в соответствии с законодательством);

5. Стоимость деловой репутации организации (гудвилл).

По объектам нематериальных активов сроки полезного использования и нормативные сроки службы устанавливаются равными друг другу по величине и подтверждаются соответствующими документами и договорами, предусмотренными законодательством. В иных случаях комиссией определяется срок полезного использования. При невозможности определения нормативного срока службы нематериального актива, нормы амортизационных отчислений по нему устанавливаются по решению комиссии:

- по средствам индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки) - на срок до сорока лет, но не более срока деятельности организации;

- по объектам промышленной собственности, перечисленным в подпункте 1, - на срок до двадцати лет, но не более срока деятельности организации;

- по другим объектам нематериальных активов - на срок до десяти лет, но не более срока деятельности организации.

Нормативный срок службы и срок полезного использования объектов нематериальных активов определяется исходя из времени их использования (срока службы), устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя.

Амортизируемая стоимость нематериальных активов изменяется в случаях:

- проведения переоценки нематериальных активов по решению Правительства Республики Беларусь;

- внесения установленных в соответствии с законодательством платежей, связанных с подтверждением имущественных прав;

- капитальных вложений в улучшение объектов промышленной собственности, компьютерных программ и баз данных собственного производства;

- и других в соответствии с законодательством

### **3. Классификация нематериальных активов**

Классификация нематериальных активов по видам собственности представлена в таблице 7.1.

Таблица 7.1. Классификация объектов нематериальных активов

Наименование объектов	Охранный документ	Регулирующий закон
-----------------------	-------------------	--------------------

Интеллектуальная собственность		
1. Авторское право и смежные права (аудиовизуальные произведения, литературные произведения, программы для ЭВМ, базы данных), произведения архитектуры 2. Научные открытия 3. Ноу-хау (знания и опыт технического, производственного, финансового, экономического характера)	Диплом	«Об авторском праве»
Промышленная собственность		
4. Изобретения 5. Промышленный образец 6. Товарный знак 7. Фирменные наименования	Патент, лицензия Патент, лицензия Свидетельств о, лицензия	«О патентах на изобретения» «О патентах на промышленные изобретения» «О товарных знаках»
Права пользования		
8. Право на осуществление какой-либо деятельности 9. Право на использование нематериальных активов 10. Право пользования природными ресурсами	Лицензия Лицензия	

Нематериальные активы, которые используются в деятельности организации, выступают в виде:

1. Объектов промышленной собственности;
2. Объектов авторского и смежных прав;
3. Объектов прав пользования природными ресурсами и имуществом.

Объекты промышленной собственности – это часть интеллектуальной собственности, которая представляет не только информационный компонент производимой продукции (работ, услуг) но и исключительное право юридического лица на результаты интеллектуальной деятельности, что в совокупности обеспечивает предприятию получение прибыли. Таким образом, промышленная собственность неразрывно связана с хозяйственной деятельностью, производством и получением прибыли.

К объектам промышленной собственности относятся:

♣ изобретения – новые и обладающие существенными отличиями техническое решение задачи, дающее положительный эффект. Объектами изобретения являются: устройства, способ, вещество, применение ранее известных изобретений по новому назначению. Изобретения сроком до 20 лет охраняются патентом.

♣ научное открытие, согласно Женевскому договору о международной регистрации научных открытий (1978 г.), определяется как признание явлений, свойств или законов материального мира. Объектом открытия

признается неизвестное ранее явление, свойство или закономерность материального мира.

♣ «ноу-хау» – это конфиденциальное знание технического, организационно-административного, финансового, экономического, управленческого характера, которые: а) не являются общеизвестными; б) имеют ценность и возможность практического применения; в) защищены на национальном и международном уровнях.

К «ноу-хау» относятся: ♣ отчеты о НИОКР; ♣ научно-техническая, опытно-конструкторская и технологическая документация; ♣ способы и приемы, без знания которых невозможно произвести продукцию; ♣ составы и рецепты материалов, веществ, сплавов; ♣ методы и способы поиска и добычи полезных ископаемых; ♣ отчеты о патентных исследованиях; ♣ маркетинговые исследования; ♣ социально-экономические прогнозы.

Рационализаторское предложение – новое и полезное техническое решение, которое предусматривает изменение конструкций и изделий, технологии производства или изменения состава материала. К рационализаторским предложениям относятся: проекты (чертежи или технические проекты); конструкции и технологические процессы.

Полезная модель – новации в области средств производства, которые имеют конструктивные преимущества по сравнению с существующими средствами и предметами труда. Требуемый уровень технологического прогресса на полезную модель ниже, чем в случае изобретения. Поэтому полезная модель не патентуется и срок правовой защиты на нее короче, чем на изобретение.

Промышленный образец - художественное или художественно-конструкторское решение, которое определяет внешний вид продукции или услуги. Характеризуются новизной, оригинальностью, промышленным применением, что обеспечивает конкурентное преимущество товара и приносит доход. Изделие должно быть обязательно воспроизведено промышленными средствами. Промышленные образцы защищаются от неправомерного копирования или имитации. Охранным документом является свидетельство о регистрации или патент, который выдается на срок от 5 до 15 лет.

Товарный знак (или знак обслуживания) – это обозначение, способствующее отличию однородных товаров или услуг одних юридических и физических лиц от других. В качестве товарных знаков могут быть зарегистрированные словесные, изобразительные, объемные или другие обозначения или их комбинация в любом цвете или цветовом сочетании. Если

товарный знак связан с предоставлением услуг (отели, рестораны, турбюро, авиакомпания и др.), его называют знаком обслуживания.

Функционально-товарный знак позволяет указать покупателю на качество товара (услуги), распознать свой товар, распознать владельца товара, отличить данный товар от аналогичных.

Вид охраняемого документа – свидетельство (лицензия). Фирменное наименование – это название, под которым предприниматель, как юридическое лицо выступает в гражданском обороте.

Право на фирменное наименование может передаваться другому юридическому лицу, вместе с предприятием, а также предоставляться во временное пользование на основании договора коммерческой концессии.

Наименование места происхождения товара – это название страны, региона, населенного пункта, где этот товар (услуга) произведен. Это название включает в себе информацию не только о географическом происхождении товара, но и косвенно, о присущих ему качествах. Владельцами прав такой собственности могут быть юридические и физические лица. Вид охраняемого документа – свидетельство.

Типология интегральных микросхем – зафиксированное на материальном носителе пространственно-геометрическое расположение совокупности элементов интегральной микросхемы и связей между ними. Объекты авторских и смежных прав включают перечень интеллектуальных продуктов, представленных произведениями науки, литературы, искусства. Их можно классифицировать на следующие группы: ♣ научные, научно-технические, учебные и другие произведения интеллектуального труда (литературные, художественные, музыкальные); ♣ произведения архитектуры, градостроительства, садово-паркового искусства; ♣ аудиовизуальные произведения и компьютерные программы, включая базы данных; ♣ объекты смежных прав (передачи организаций эфирного или кабельного вещания, постановки, фонограммы). Объектами прав пользования природными ресурсами и имуществом являются: земля, лесные и водные ресурсы, материальное имущество (движимое и недвижимое) и нематериальное имущество, в том числе лицензии на право использования другими физическими и юридическими лицами нематериальных активов и лицензий, выдаваемыми государственными органами на право осуществления какой-либо хозяйственной деятельности.

К нематериальному имуществу относятся гудвилл и франшиза (франчайзинг).

Гудвилл (деловая репутация фирмы) одна из частей интеллектуального капитала, охватывающая широкий круг рыночных понятий, которые

характеризуют деловую репутацию организации, через показатели ее престижности и конкурентных преимуществ. Поэтому гудвилл – стоимостная категория, которая определяется в момент продажи предприятия, как разность между его рыночной и бухгалтерской стоимостью.

Франшиза (франчайзинг) – взаимовыгодное соглашение, по которому крупная «родительская» фирма предоставляет право малой «дочерней» фирме реализовывать свою продукцию и вести свое дело под маркой (торговым знаком) «родительской» фирмы. При этом малая фирма отчисляет определенный процент с оборота в пользу «родительской» фирмы. Вторая форма франшизы – продажа франчайзингополучателю права пользоваться опытом и товарным знаком франчайзингодателя. Особым объектом интеллектуальной собственности является патент, который представляет собой юридически закрепленные исключительные права пользования, производства и продажи период на период, предусмотренный законодательством, исключительное право заключается в том, что оно действует против любого лица, желающего воспользоваться объектом интеллектуальной собственности, принадлежащему другому лицу без его разрешения. Таким образом, собственнику интеллектуального продукта принадлежат полномочия владения, пользования и распоряжения им.