

Организация учета объектов прав интеллектуальной собственности Задорожнюк В. Ю.

*Задорожнюк Виктория Юрьевна / Zadorojnyuk Victoria Yurevna - кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета и аудита,
Донецкий национальный технический университет, г. Донецк*

Аннотация: в статье рассмотрена экономическая сущность нематериальных активов. Проведен анализ нормативно-правового регулирования их учета. Изучены проблемы идентификации и оценки такого вида нематериальных активов, как интеллектуальная собственность, и предложены пути их решения. Рассмотрена организация первичного, синтетического и аналитического учета объектов права интеллектуальной собственности.

Ключевые слова: нематериальные активы, объекты интеллектуальной собственности, критерии признания, идентификация, оценка, первичные документы, учетные регистры, организация, учет.

В последнее время на всех уровнях управления отмечается о необходимости инновационного развития экономики государства и использование продуктов интеллектуального труда как инструмента повышения эффективности производства. Интеллектуальная собственность является относительно новым объектом бухгалтерского учета, что обусловлено нематериальной природой, особенностями правовой охраны и отражением ее в составе активов. Значительная часть объектов интеллектуальной собственности только начинает быть участниками хозяйственного оборота, что требует постоянного пересмотра и совершенствования методики бухгалтерского учета с целью учета всего разнообразия и разнородности объектов.

Основные положения по организации учета нематериальных активов приведены в П(С)БУ 8 [4] и МСБУ 38 [7]. В соответствии с п. 4 П(С)БУ 8, нематериальный актив - это немонетарный актив, который не имеет материальной формы, может быть идентифицирован [4].

Для признания актива объектом НМА необходимо принять во внимание общие критерии признания активов. Приобретенный или полученный объект НМА зачисляются на баланс, если одновременно выполняются следующие условия: 1) предприятие осуществляет контроль над ним; 2) существует вероятность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием; 3) его стоимость может быть достоверно определена. Таким образом, чтобы признать НМА, недостаточно только иметь возможность идентифицировать этот актив. Согласно п. 6 П(С)БУ 8, приобретенный или полученный НМА отражается в балансе, если существует вероятность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием, и его стоимость может быть достоверно определена.

Если объект отвечает всем перечисленным выше критериям, то в бухгалтерском учете он будет учитываться как НМА. Если объект не соответствует хотя бы одному из перечисленных критериев признания, то расходы, связанные с его приобретением или созданием, признаются расходами того отчетного периода, в котором они были осуществлены, без признания таких расходов в будущем объектом НМА (п. 8 П(С)БУ 8). Не признаются НМА, а отражаются в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены, расходы на (п. 9 П(С)БУ 8): исследования; подготовку и переподготовку кадров; рекламу и продвижение продукции на рынке; создание, реорганизацию и перемещение предприятия или его части; повышение деловой репутации предприятия, стоимость изданий и расходы на создание торговых марок (товарных знаков). А вот расходы на разработку могут быть признаны НМА при условии, что предприятие имеет (п. 7 П(С)БУ 8): намерение, техническую возможность и ресурсы для доведения НМА до состояния, в котором он пригоден для реализации или использования; возможность получения будущих экономических выгод от реализации или использования НМА; информацию для достоверного определения расходов, связанных с разработкой НМА.

Идентификация является обязательным условием для учета объектов нематериальных активов. Однако П(С)БУ 8 не поясняет, как актив может быть идентифицирован, поэтому обратимся к международным стандартам.

Так, § 12 МСБУ 38 «Нематериальные активы» [7] определено, что актив считают идентифицированным, если он:

- может быть обособлен, т. е. его можно отделить от субъекта хозяйствования и продать, передать в аренду или обменять, независимо от того, намерен ли субъект сделать это, либо
- возникает вследствие договорных или других юридических прав, независимо от того, могут ли они быть переданы или обособлены от субъекта хозяйствования либо же от других прав и обязательств.

В налоговом учете НМА определены как право собственности на результаты интеллектуальной деятельности, в том числе промышленной собственности, а также другие аналогичные права, признанные объектом права собственности (интеллектуальной собственности), право пользования имуществом и имущественными правами налогоплательщика в установленном законодательством порядке, в том числе приобретенные в установленном законодательством порядке права пользования природными ресурсами, имуществом и имущественными правами (п.п. 14.1.120 НКУ) [2].

Как видно, для налогового учета НМА обязательным является наличие права собственности на объект либо наличие иных аналогичных прав или же права пользования имуществом и имущественными правами. В п.п. 138.3.4 НКУ определено 6 групп НМА. Расходы по приобретению НМА, попадающих в состав одной из

групп НМА, подлежат амортизации и, соответственно, не включаются в состав расходов периода. А вот расходы по приобретению прав, не попадающих в какую-либо из групп, учитываются при определении объекта налогообложения в составе расходов.

Право интеллектуальной собственности - это право лица на результат интеллектуальной, творческой деятельности или на другой объект права интеллектуальной собственности [3].

Ориентировочный перечень объектов права интеллектуальной собственности приведен в ст. 420 ГКУ [3] Исходя из специфики в охране и использовании, все объекты права интеллектуальной собственности условно делят на четыре группы:

I группа - объекты авторского права и объекты смежных прав. К этой группе можно отнести литературные и художественные произведения; компьютерные программы; компиляции данных (базы данных); исполнения; фонограммы, видеogramмы, передачи (программы) организаций вещания (для возникновения прав на объект авторского права достаточно одного факта его создания и не требуется прохождения каких-либо формальных процедур, регистрации права на него);

II группа - объекты патентного права, т. е. изобретения, полезные модели, промышленные образцы (объединение указанных объектов в одну группу объясняется тем, что все они охраняются путем выдачи патента);

III группа - средства индивидуализации участников гражданского оборота и производимой ими продукции: коммерческие (фирменные) наименования, торговые марки (знаки для товаров и услуг), географические указания (общей для этих объектов интеллектуальной собственности функцией выступает обеспечение индивидуализации производителей и их товаров (работ, услуг));

IV группа - нетрадиционные объекты интеллектуальной собственности. К ним относят научные открытия; компоновки (топографии) интегральных микросхем; рационализаторские предложения; сорта растений, породы животных; коммерческие тайны (объединение указанных объектов в рамках одной группы обусловлено не идентичностью в их правовом регулировании, а их значительными особенностями по отношению ко всем другим объектам интеллектуальной собственности).

Права на объекты интеллектуальной собственности делятся на две основные группы - личные неимущественные права и имущественные права интеллектуальной собственности.

К личным неимущественным правам интеллектуальной собственности относят (ст. 423 ГКУ) [3]: 1) право на признание человека творцом (автором, исполнителем, изобретателем и т. п.) объекта права интеллектуальной собственности; 2) право препятствовать любому посягательству на право интеллектуальной собственности, способному причинить вред чести или репутации творца объекта права интеллектуальной собственности; 3) другие личные неимущественные права интеллектуальной собственности, предусмотренные законом. Личные неимущественные права по общему правилу являются неотчуждаемыми. Они не могут быть переданы другому лицу за исключением случаев, прямо предусмотренных законом.

К имущественным правам интеллектуальной собственности относят (ч. 1 ст. 424 ГКУ) [3]: 1) право на использование объекта интеллектуальной собственности; 2) исключительное право разрешать использование объекта интеллектуальной собственности; 3) исключительное право препятствовать неправомерному использованию объекта интеллектуальной собственности, в том числе запрещать такое использование; 4) другие имущественные права интеллектуальной собственности, предусмотренные законом.

Распоряжение имущественными правами может осуществляться в двух направлениях: посредством получения от субъекта авторских или смежных прав разрешения в виде лицензии на использования объектов права интеллектуальной собственности; путем приобретения или отчуждения имущественных прав.

В отношении имущественных прав интеллектуальной собственности могут быть заключены такие договоры [3]: 1) лицензия на использование объекта права интеллектуальной собственности; 2) лицензионный договор; 3) договор о создании на заказ и использовании объекта права интеллектуальной собственности; 4) договор о передаче исключительных имущественных прав интеллектуальной собственности; 5) другой договор по распоряжению имущественными правами интеллектуальной собственности; 6) договор коммерческой концессии.

При получении исключительных имущественных прав на объект интеллектуальной собственности предприятие отражает поступление нематериального актива. В учете приобретенные (созданные) НМА зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости (п. 10 П(С)БУ 8). Порядок формирования первоначальной стоимости зависит от способа получения НМА и оговорен в пп. 11-17 П(С)БУ 8 [4].

Рассмотрим порядок формирования первоначальной стоимости объектов НМА в налоговом и бухгалтерском учете в зависимости от способа их получения (см. табл. 1).

Таблица 1. Порядок формирования первоначальной стоимости НМА

№п/п	Способ поступления НМА	Первоначальная стоимость объектов НМА	
		бухгалтерский учет	налоговый учет
1	2	3	4
1	Приобретение НМА	Перечень расходов, составляющих первоначальную стоимость поступивших объектов НМА в бухгалтерском учете, приведен в п. 11 П(С)БУ 8. На него ориентируемся и в	

денежные средства	налоговом учете. Так, первоначальная стоимость приобретаемого объекта НМА состоит из: цены (стоимости) приобретения (кроме полученных торговых скидок); таможенной пошлины; не прямых налогов, не подлежащих возмещению; финансовых расходов, включение которых в себестоимость квалификационных активов предусмотрено П(С)БУ 31; других расходов, непосредственно связанных с его приобретением и доведением до состояния, в котором он пригоден для использования по назначению
-------------------	---

Продолжение табл. 1

1	2	3	4
4	Самостоятельное создание НМА	Перечень расходов, составляющих первоначальную стоимость самостоятельно созданных НМА в бухгалтерском учете, приведен в п. 17 П(С)БУ 8. Первоначальная стоимость самостоятельно созданного НМА состоит из: прямых расходов на оплату труда; прямых материальных расходов; других расходов, непосредственно связанных с созданием этого НМА и доведением его до состояния пригодности для использования по назначению (оплата регистрации юридического права, амортизация патентов, лицензий и т. п.)	
5	Внесение НМА в уставный капитал	Первоначальной стоимостью признают согласованную учредителями (участниками) предприятия справедливую стоимость НМА с учетом доп. расходов (п. 14 П(С)БУ 8)	Первоначальной стоимостью объекта НМА признают согласованную учредителями (участниками) предприятия стоимость, но не выше обычной цены
6	Бесплатное получение НМА	Первоначальной стоимостью НМА является их справедливая стоимость на дату получения с учетом доп. расходов, (п. 13 П(С)БУ 8)	Бесплатно полученные НМА (ввиду отсутствия расходов, связанных с их приобретением) не подлежат налоговой амортизации. Поэтому налоговая первоначальная (амортизируемая) стоимость по таким НМА не определяется
7	Получение НМА в обмен на подобный объект	Первоначальная стоимость НМА, полученного в обмен на подобный объект, равняется остаточной стоимости переданного НМА. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью НМА, полученного в обмен на подобный объект, является его справедливая стоимость с включением разницы в финансовые результаты (расходы) отчетного периода	Первоначальная стоимость объекта НМА, полученного в обмен на подобный объект, равняется амортизируемой стоимости переданного объекта НМА за вычетом сумм накопленной амортизации, но не выше обычной цены объекта НМА, полученного в обмен
8	Получение НМА в обмен на неподобный объект	Первоначальная стоимость объекта НМА, полученного в обмен на неподобный объект, равняется справедливой стоимости переданного немонетарного актива, увеличенной (уменьшенной) на сумму денежных средств или их эквивалентов, которая была передана (получена) при обмене (п. 12 П(С)БУ 8)	Первоначальная стоимость объекта НМА, полученного в обмен (или частичный обмен) на неподобный объект, равняется амортизируемой стоимости переданного объекта НМА за вычетом сумм накопленной амортизации, увеличенной (уменьшенной) на сумму средств или их эквивалента, переданную (полученную) при обмене, но не выше обычной цены объекта НМА, полученного в обмен

Как видно из табл. 1, учет нематериальных активов осуществляется в исторической оценке. Расходы, формирующие первоначальную стоимость НМА, накапливают по дебету субсчета 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов». После ввода объекта НМА в хозяйственный оборот все расходы, связанные с приобретением объекта НМА и аккумулированные на субсчете 154, списывают в дебет соответствующего субсчета счета 12 «Нематериальные активы».

Однако наибольший интерес для субъектов хозяйствования представляет право на использование объекта интеллектуальной собственности. Способами использования объектов права интеллектуальной собственности являются: опубликование; воспроизведение любым способом и в любой форме; перевод; переработка, адаптация, аранжировка и другие подобные изменения; включение в качестве составной части в

сборники, базы данных, антологии, энциклопедии и т. п.; публичное исполнение; продажа, передача в наем (аренду) и т. д.; импорт экземпляров, экземпляров перевода произведения, переработок и пр.; другие действия, установленные законом [3].

Формами использования изобретения (полезной модели) являются: изготовление продукта с применением запатентованного изобретения (полезной модели), применение такого продукта, предложение для продажи, в том числе через Интернет, продажа, импорт (ввоз) и другое введение его в гражданский оборот или хранение такого продукта в указанных целях; применение процесса, который охраняется патентом, если лицо, которое предлагает этот процесс, знает о том, что его применение запрещается без согласия собственника патента либо, исходя из обстоятельств, это и так является очевидным.

Из вышеизложенного следует, что нужно четко разграничивать использование объекта интеллектуальной собственности и использование экземпляра объекта интеллектуальной собственности. Право интеллектуальной собственности и право собственности на вещь не зависят друг от друга. Переход права на объект интеллектуальной собственности не означает перехода права собственности на вещь, и наоборот - переход права собственности на вещь не означает перехода права на объект интеллектуальной собственности.

Если же лицо хочет получить правомочия по использованию именно объекта интеллектуальной собственности, ему нужно заключить договор с автором или другим лицом, которому принадлежат права на объект интеллектуальной собственности. Наиболее распространенной формой предоставления разрешения использовать объект интеллектуальной собственности является лицензия либо указание на предоставление такого разрешения с оговоркой конкретных способов использования объекта интеллектуальной собственности в лицензионном договоре. Если же лицо намеревается только приобрести экземпляр объекта интеллектуальной собственности, то заключается обычный договор купли-продажи либо любой другой гражданско-правовой договор (мены, дарения и др.) в зависимости от того, на каких условиях передается экземпляр объекта. Причем заключить такой договор можно с любым лицом, правомочно владеющим экземпляром объекта интеллектуальной собственности.

Если по лицензионному договору получено право на использование объекта интеллектуальной собственности и при этом уплачиваются платежи, размер которых станет известен в будущем, поскольку зависит от определенных факторов (количества проданных экземпляров произведения, количества произведенной продукции и др.), такие платежи однозначно следует признать роялти и отразить в составе расходов. В соответствии с П(С)БУ 15 [5], роялти - любой платеж, полученный в качестве вознаграждения за пользование или предоставление права на пользование любым авторским и смежным правом на литературные произведения, произведения искусства или науки, включая компьютерные программы, другие записи на носителях информации, видео- или аудиокассеты, кинематографические фильмы или пленки для радио- или телевизионного вещания, любым патентом, зарегистрированным знаком на товары и услуги или торговой маркой, дизайном, секретным чертежом, моделью, формулой, процессом, правом на информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау). В налоговом же учете это определение идентично бухгалтерскому, с учетом дополнения таким объектом собственности как передача организаций вещания. Более полная формулировка дана в пп.14.1.225 НКУ [2]. При этом в НКУ дано уточнение, что роялти не считаются платежи за получение объектов собственности во владение или распоряжение или собственность лица, условия использования которых дают право пользователю продать или совершить отчуждение другим способом или разгласить информацию относительно полученного опыта.

Выплата роялти в денежной форме не является объектом обложения НДС на основании пп. 196.1.6 НКУ. Важно верно определить, являются ли данные выплаты роялти. Например, с 01.01.2016 года произошли изменения в налоговом законодательстве относительно роялти. Согласно НКУ, не имеют налогового статуса «роялти» платежи, осуществляемые по лицензионным договорам с конечными пользователями, которые используют программы по своему назначению и не предназначены для перепродажи. Не является роялти и приобретение объектов интеллектуальной собственности, в которых зафиксировано авторское право (например, диск с записями песен, фильмов и т. п.). Такие платежи будут расцениваться как услуги, а также будут облагаться НДС. В соответствии с п. 20 П(С)БУ 15 доход, возникающий в результате использования активов предприятия другими сторонами, признается в виде роялти, если: вероятно поступление экономических выгод, связанных с такой операцией; доход может быть достоверно оценен [5].

Вопрос налогообложения роялти необходимо рассматривать с двух сторон - как со стороны лица, которое получает доход в виде роялти, так и со стороны, которая это роялти выплачивает. Получатель такого дохода должен включить этот платеж в состав прочих доходов, что в учете отражается записью Дт 373 «Расчеты по начисленным доходам» Кт 719 «Прочие доходы операционной деятельности». Датой включения будет дата начисления таких доходов в соответствии с условиями договоров.

Относительно лица которое уплачивает эти суммы, то оно сможет включить их в расходы при условии, что такие расходы связаны с хозяйственной деятельностью. Такие расходы относятся к расходам двойного назначения и учитываются в составе прочих расходов, что в учете отражается записью Дт 949 «Прочие расходы операционной деятельности» Кт 685 «Расчеты с прочими кредиторами». Датой включения будет дата подписания акта приема-передачи лицензионных прав или совершения начисления в соответствии с договором. Выплачиваемые роялти не включаются в состав расходов, если они выплачиваются: юридическим лицам, освобожденных от уплаты налога на прибыль (ст. 154 НКУ); юридическим лицам, уплачивающих налог на

прибыль по другим ставкам, нежели установленной ст. 151 НКУ; лицам, уплачивающих налог на прибыль в составе других налогов (плательщики ФСН и единого налога).

Документальное оформление операций с объектами права интеллектуальной собственности осуществляется с применением типовых форм, утвержденных приказом № 732 [6]: НА-1 «Акт введения в хозяйственный оборот объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов»; НА-2 «Инвентарная карточка учета объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов»; НА-3 «Акт выбытия (ликвидации) объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов»; НА-4 «Инвентаризационная опись объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов».

Для ввода объектов НМА в хозяйственный оборот руководитель предприятия назначает приказом (распоряжением) приемную комиссию, в состав которой должны входить компетентные специалисты по вопросам интеллектуальной собственности. Комиссия предприятия проверяет наличие и законность документов, являющихся основанием для оприходования объекта НМА, а также документов, подтверждающих правомерное приобретение права авторства, права собственности, права на использование объекта НМА: патенты (для изобретений, полезных моделей, промышленных образцов); свидетельства (для коммерческих наименований, торговых марок, объектов авторского права, компоновки интегральных микросхем); дипломы (для научных открытий); лицензионные договоры, авторские договоры, лицензии; договоры о передаче права собственности на объект НМА; выписки из соответствующих государственных реестров, подтверждающих права на объект НМА; акты приемки-передачи прав на объекты НМА; другие документы, связанные с идентификацией прав на объекты НМА. На их основании приемная комиссия составляет акт ввода в хозяйственный оборот объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов (типовая форма № НА-1). Акт составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект НМА.

В акте отражают основную информацию о принятом объекте НМА, в частности: правовые условия ввода такого объекта в хозяйственный оборот (название и номер документа, подтверждающего ввод объекта: договор на использование имущественных прав интеллектуальной собственности, лицензионный договор и т. п.); дату ввода; срок полезного использования объекта (указывают на основании приказа руководителя, п. 25 П(С)БУ 8); его характеристику (подробное описание и порядок использования, особенности и преимущества, основные качественные и количественные показатели объекта). Составленный акт подписывают председатель и члены комиссии, а также лицо, ответственное за прием объекта НМА. Далее оформленный акт подписывает главный бухгалтер и утверждает руководитель предприятия или уполномоченное на это лицо.

На основании акта ввода в хозяйственный оборот (типовой формы № НА-1) бухгалтерская служба заводит инвентарную карточку учета объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов (типовая форма № НА-2). Она необходима для аналитического учета объектов НМА. Инвентарную карточку составляют в одном экземпляре.

Схема документооборота учета поступления НМА представлена на рис. 1.

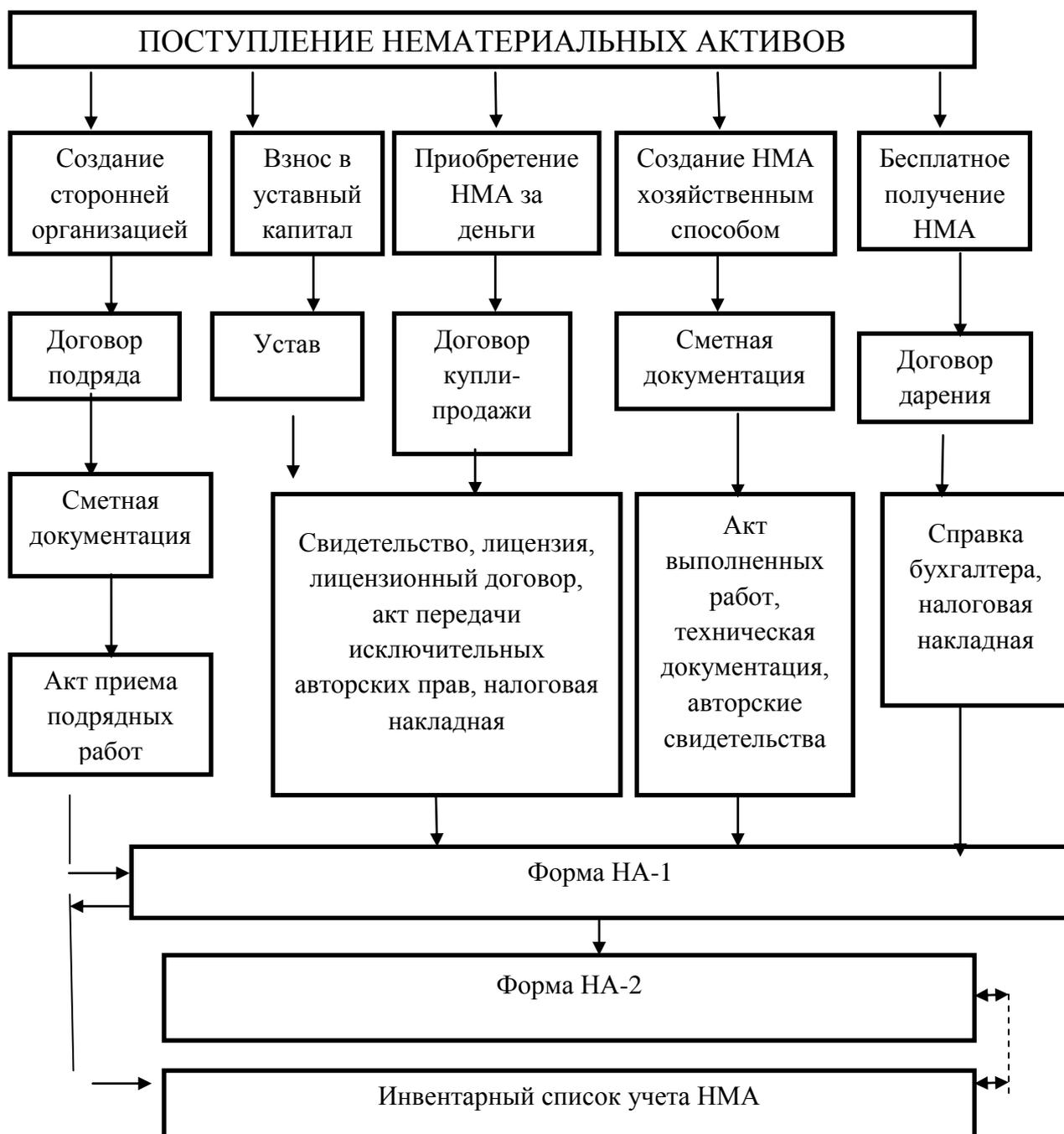


Рис. 1. Схема документооборота учета поступления нематериальных активов

Инвентарная карточка может заполняться на каждый объект НМА или на группу однотипных по назначению и условиям использования объектов НМА, вводимых (поступивших) в хозяйственный оборот в одном календарном месяце и закрепляемых за одним ответственным за их использование лицом. Кроме сведений о поступлении объекта НМА, в инвентарную карточку заносят и сведения о его выбытии на основании акта выбытия (ликвидации) объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов (типовая форма № НА-3).

Оформлением выбытия объектов НМА из хозяйственного оборота также занимается специальная комиссия, назначенная собственником или руководителем предприятия. В ее состав должны входить компетентные специалисты по вопросам интеллектуальной собственности. При списании объекта НМА с баланса комиссия составляет акт выбытия (ликвидации) объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов (типовая форма № НА-3). На основании акта выбытия (ликвидации) объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов (типовая форма № НА-3), поступившего в бухгалтерию, сведения о выбытии объекта НМА заносят в инвентарную карточку (типовой формы НА-2).

Схема документооборота учета выбытия НМА представлена на рис. 2.

Приведенные регистры аналитического и синтетического учета служат инструментом детализации учета и предназначены для формирования полной и достоверной информации об объектах права интеллектуальной собственности.

Таким образом, анализ нормативных документов и зарубежной практики учета НМА позволил определить основные признаки, по которым объекты могут быть отнесены к НМА: длительный срок полезного использования; вероятность получения экономических выгод от использования таких объектов; достоверная оценка по фактически произведенным затратам; способность к отчуждению; возможность осуществлять контроль предприятием над ними.

Права интеллектуальной собственности составляют личные неимущественные права интеллектуальной собственности и имущественные права интеллектуальной собственности. Признание в учете объектов интеллектуальной собственности означает установления наличия и действия документов, удостоверяющих правомерное приобретение права авторства, права собственности, а также других документов, которые являются основанием для оприходования объекта нематериального актива.

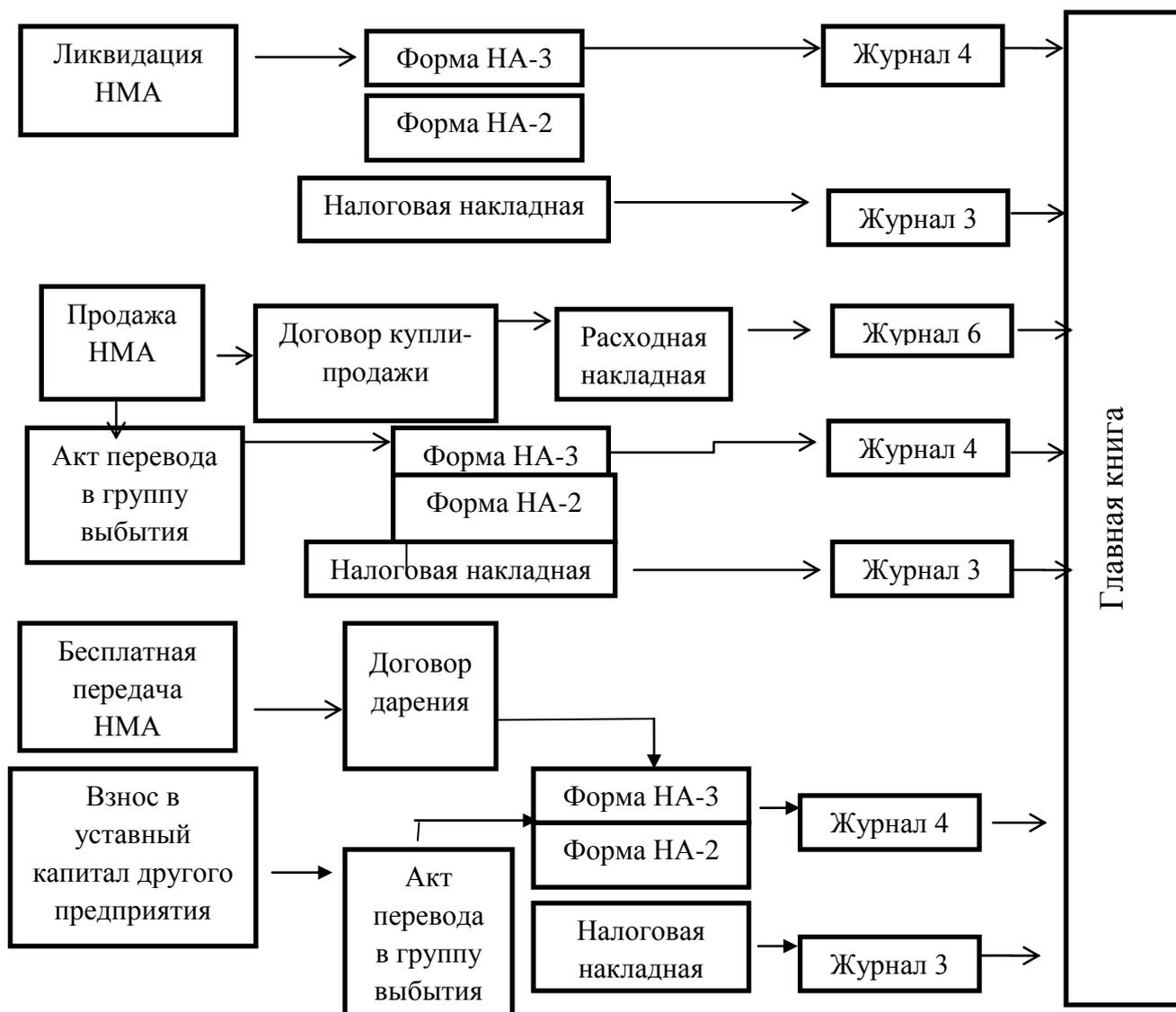


Рис. 2. Схема документооборота учета выбытия нематериальных активов

Распоряжение имущественными правами может осуществляться в двух направлениях: посредством получения от субъекта авторских или смежных прав разрешения в виде лицензии на использования объектов права интеллектуальной собственности; путем приобретения или отчуждения имущественных прав.

При получении исключительных имущественных прав на объект интеллектуальной собственности предприятие отражает поступление нематериального актива. В учете приобретенные (созданные) НМА зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости. Расходы, формирующие первоначальную стоимость НМА, накапливают по дебету субсчета 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов».

После ввода объекта НМА в хозяйственный оборот все расходы, связанные с приобретением объекта НМА и аккумулированные на субсчете 154, списывают в дебет соответствующего субсчета счета 12 «Нематериальные активы».

Имущественные права интеллектуальной собственности могут передаваться другим лицам. Если по лицензионному договору получено право на использование объекта интеллектуальной собственности и при этом уплачиваются платежи, размер которых станет известен в будущем, поскольку зависит от определенных факторов, то такие платежи однозначно следует признать роялти. Вознаграждение за использование объекта интеллектуальной собственности может устанавливаться в виде процентов от дохода, полученного от использования объекта интеллектуальной собственности, в виде фиксированной суммы или другим образом. Вопрос налогообложения роялти необходимо рассматривать с двух сторон - как со стороны лица, которое получает доход в виде роялти, так и со стороны, которая это роялти выплачивает. Получатель такого дохода должен включить этот платеж в состав прочих доходов, что в учете отражается записью Дт 373 «Расчеты по начисленным доходам» Кт 719 «Прочие доходы операционной деятельности». Датой включения будет дата начисления таких доходов в соответствии с условиями договоров. Относительно лица, которое уплачивает эти суммы, то оно сможет включить их в расходы при условии, что такие расходы связаны с хозяйственной деятельностью. Такие расходы относятся к расходам двойного назначения и учитываются в составе прочих расходов, что в учете отражается записью Дт 949 «Прочие расходы операционной деятельности» Кт 685 «Расчеты с прочими кредиторами». Датой включения будет дата подписания акта приема-передачи лицензионных прав или совершения начисления в соответствии с договором.

В налоговом учете основным критерием признания нематериальным активом предприятия является наличие у предприятия исключительных имущественных прав на объект интеллектуальной собственности. При этом срок полезного использования таких объектов для налогового учета значения не имеет. Поэтому, если предприятие получает исключительные имущественные права на объект интеллектуальной собственности, то в налоговом учете признают объект НМА соответствующей группы. Расходы, связанные с таким получением, подлежат амортизации. При получении прав на использование решающим является то, может ли получатель продавать либо отчуждать иным способом объекты интеллектуальной собственности. Если нет, то плата по такому договору будет считаться роялти. В этом случае в налоговом учете не признают объект НМА, а затраты на приобретение таких прав пользования относят в состав прочих расходов либо в состав себестоимости изготовленной продукции, выполненных работ, предоставленных услуг.

Литература

1. Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.07.99 г. № 996-XIV. (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата обращения: 20.05.2016).
2. Налоговый кодекс Украины от 18.11.2010 № 2755-VI (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755> (дата обращения: 19.05.2016).
3. Гражданский кодекс Украины от от 16.01.2003 № 435-IV [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://kodeksy.com.ua/ka/grajdanskij_kodeks_ukraini.htm (дата обращения: 20.05.2016).
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утв. Приказом Министерства финансов Украины от 18.10.99 г. № 242 (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4043.html (дата обращения: 22.05.2016).
5. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 «Доход», утв. Приказом Министерства финансов Украины от 29.11.99 г. № 290 (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата обращения: 22.05.2016).
6. Приказ Минфина Украины от 22.11.2004 № 732 «Об утверждении типовых форм первичного учета объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.rada.gov.ua> (дата обращения: 22.05.2016).
7. Международный стандарт бухгалтерского учета 38 «Нематериальные активы». [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO38_01012015.pdf (дата обращения: 22.05.2016).
8. *Нашкерская Г.* Оценка нематериальных активов / Г. Нашкерская // Бухгалтерский учет и аудит. - 2006. - № 11. - С. 23-30.
9. *Зайковский А.* Идентификация нематериальных активов - бухгалтерский учет / В. Зайковский, В. Комаров // Интеллектуальная собственность. - 2008. - № 5. - С. 13-19.
10. *Назарбаева И.* Нематериальные активы: непростой путь к признанию / И. Назарбаева // Сборник систематизированного законодательства. - 2009. - Вып. 6. - С. 91-96.
11. *Уманцев Г.* Учетное отражение объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов / Уманцев Г. // Государственный информационный бюллетень о приватизации - 2010. - № 6. - С. 11-13.
12. *Hitchner R. James, under the editorship of V M. Rutgaizer* «Valuation of intangible assets» (Chapters from monographs – James R. Hitchner «Financial Valuation: Applications and Models», 2nd edition, Inc., Hoboken, New Jersey – 2006).

13. Harvesting Intangible Assets: Uncover Hidden Revenue in Your Company's Intellectual Property Paperback – October 20, 2011 by Andrew J. Sherman (Author).
14. *Задорожнюк В. Ю.* Методологические подходы по моделированию влияния основных факторов на расходы промышленных предприятий // Наука, техника и образование. - 2015. - № 10 (16). - С. 160-164.
15. *Задорожнюк В. Ю.* Аспекты бухгалтерского и налогового учета расходов промышленных предприятий // Наука, техника и образование. - 2015. - № 12 (18). - С. 134-139.
16. *Задорожнюк В. Ю.* Особенности учета франчайзинговых операций // Наука, техника и образование. - 2016. - № 5 (23). - С. 81-84.