

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Торгово-экономический институт

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой


А.Т. Петрова
« 29 » 12 2016 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

Организация учета объектов интеллектуальной собственности

направление 38.04.01 «Экономика»

программа 38.04.01.12 «Бухгалтерский учет и финансовый менеджмент»

Научный руководитель
доцент, к.э.н.

24.12.16



Ш. А. Шовхалов

Выпускник

22.12.16



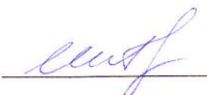
А. С. Матвеева

Рецензент
главный бухгалтер ООО
«Škoda Граната-центр»

Е. В. Быковская

Нормоконтролер
доцент, к.э.н.

24.12.16



Ш. А. Шовхалов

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|--|-------|
| Введение..... | 3 |
| 1 Теоретические основы организации учета интеллектуальной собственности коммерческой организации..... | 6 |
| 1.1 Экономическая сущность и классификация объектов интеллектуальной собственности..... | 6 |
| 1.2 Особенности учета объектов интеллектуальной собственности..... | 11 |
| 1.3 Методы оценки объектов интеллектуальной собственности..... | 17 |
| 2 Анализ организации учета объектов интеллектуальной собственности в ООО «Альфа-стар»..... | 26 |
| 2.1 Учетная политика и документальное оформление объектов интеллектуальной собственности | 26 |
| 2.2 Учет поступления и выбытия объектов интеллектуальной собственности..... | 34 |
| 2.3 Амортизация и инвентаризация объектов интеллектуальной собственности..... | 40 |
| 3. Совершенствование организации учета объектов интеллектуальной собственности в ООО «Альфа-стар» | 45 |
| 3.1 Рекомендации по учету затрат в ходе исследования и разработки объектов интеллектуальной собственности..... | 45 |
| 3.2 Разработка порядка документального оформления опытных образцов для выполнения работ в процессе исследований и разработки объектов интеллектуальной собственности | 59 |
| Заключение..... | 68 |
| Список использованных источников..... | 70 |
| Приложения А – З..... | 77-93 |

ВВЕДЕНИЕ

В последние годы существенно возросла роль объектов интеллектуальной собственности в деятельности предприятий.

В настоящее время ни одно предприятие не обходится без использования в своей деятельности объектов интеллектуальной собственности. Товарные знаки, изобретения, компьютерные программы составляют основу коммерческой деятельности многих предприятий, а анализ их учета, состояния и использования – один из важнейших аспектов аналитической работы, так как именно объекты интеллектуальной собственности являются основополагающим ресурсом информационной экономики и материальным воплощением научно-технического прогресса в целом. В связи с этим особую актуальность приобретает проблема совершенствования их учета.

Цель магистерской диссертации заключается в исследовании состояния учета объектов интеллектуальной собственности и разработке мер по совершенствованию их учета в ООО «Альфа-стар».

Для достижения данной цели были поставлены следующие задачи:

- исследовать экономическую сущность и классификацию объектов интеллектуальной собственности;
- рассмотреть особенности учета и методы оценки объектов интеллектуальной собственности;
- проанализировать состояние бухгалтерского учета объектов интеллектуальной собственности в ООО «Альфа-стар»;
- разработать мероприятия по совершенствованию организации учета объектов интеллектуальной собственности в ООО «Альфа-стар».

Предмет исследования – учет объектов интеллектуальной собственности.

Объект исследования – ООО «Альфа-стар».

Теоретической базой диссертации явились нормативно-правовые и законодательные акты Российской Федерации, труды отечественных и зарубежных ученых. Также в работе была использована учетная политика предприятия и бухгалтерская отчетность.

Методологической базой являются общие и специальные научные методы, выступающие в качестве инструментов познания, решения задач и достижение цели исследования. В работе применялись следующие методы исследования: монографический, абстрактно-логический, а также элементы метода бухгалтерского учета.

Практическая значимость полученных результатов заключается в использовании результатов при формировании элементов учетной политики, организации документооборота и формировании показателей бухгалтерской отчетности коммерческих организаций в отношении объектов интеллектуальной собственности.

Структура работы состоит из введения; главы «Теоретические основы организации учета интеллектуальной собственности», включающей в себя экономическую сущность и классификацию объектов интеллектуальной собственности, особенности их учета и методы оценки; главы «Анализ организации учета объектов интеллектуальной собственности в ООО «Альфа-стар», которая включает в себя учетную политику и документальное оформление объектов интеллектуальной собственности, учет их поступления и выбытия, а также амортизацию и инвентаризацию; главы «Совершенствование организации учета объектов интеллектуальной собственности в ООО «Альфа-стар», включающей в себя совершенствование организации учета затрат в ходе исследования и разработки объектов интеллектуальной собственности и разработку порядка документального оформления образцов, приобретаемых для выполнения работ в процессе исследований и разработки объектов интеллектуальной собственности; заключения, библиографического списка и приложений.

Новизна полученных результатов исследования включает в себя:

1. Совершенствование учета затрат в ходе исследования и разработки объектов интеллектуальной собственности;
2. Разработка порядка документального оформления опытных образцов для выполнения работ в процессе исследований и разработки объектов интеллектуальной собственности.

1 Теоретические основы организации учета интеллектуальной собственности коммерческой организации

1.1 Экономическая сущность и классификация интеллектуальной собственности

Быстрое развитие рыночных отношений и международного сотрудничества постоянно расширяет круг коммерческих операций, связанных с объектами интеллектуальной собственности.

Объекты интеллектуальной собственности - это все не денежные идентифицируемые объекты, не имеющие физической формы, используемые предприятием более одного года и способные приносить будущую экономическую выгоду в виде дохода или относительной экономии затрат.

Объекты интеллектуальной собственности, это активы, одновременно выполняющие следующие условия [6]:

- объект не имеет материально-вещественной формы;
- объект способен в будущем приносить организации экономические выгоды;
- объект можно идентифицировать, то есть его возможно выделить или отделить от других объектов;
- объект предполагается использовать в течение длительного периода времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью более 1 года или обычного операционного цикла, если он превышает этот срок;
- предприятие не планирует продавать объект интеллектуальной собственности в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает данный срок;
- можно достоверно определить первоначальную стоимость объекта интеллектуальной собственности

Интеллектуальная собственность и ее объекты охраняются законом

Гражданским Кодексом установлен следующий перечень объектов интеллектуальной собственности:

- литературные произведения;
- научные изобретения;
- секреты производства (ноу-хау);
- промышленные образцы и полезные модели;
- базы данных;
- компьютерные программы;
- фирменные наименования;
- товарные знаки и бренды;
- знаки обслуживания;
- места происхождения товаров;
- топологии интегральных микросхем;
- коммерческие обозначения.

Перечень объектов интеллектуальной собственности является закрытым.

Разнородные по составу объекты интеллектуальной собственности, можно классифицировать следующим образом (см. табл. 1).

Таблица 1 – Классификация нематериальных активов

| Признак классификации | Группа объектов интеллектуальной собственности |
|---|--|
| Вид объектов интеллектуальной собственности | <ul style="list-style-type: none"> - объекты промышленной собственности; - объекты научно-производственного характера; - объекты авторского права; - средства индивидуализации; - объекты коммерческой тайны. |
| Канал поступления на предприятие | <ul style="list-style-type: none"> - внутренний; - внешний. |
| Срок службы | <ul style="list-style-type: none"> - объекты интеллектуальной собственности с ограниченным сроком службы; - объекты интеллектуальной собственности с неограниченным сроком службы. |
| Погашение стоимости | <ul style="list-style-type: none"> - амортизируемые объекты интеллектуальной собственности; - не амортизируемые объекты интеллектуальной собственности. |

Для получения объективной информации об имеющихся ресурсах в виде объектов интеллектуальной собственности на предприятиях обобщена их структура (рис. 1).

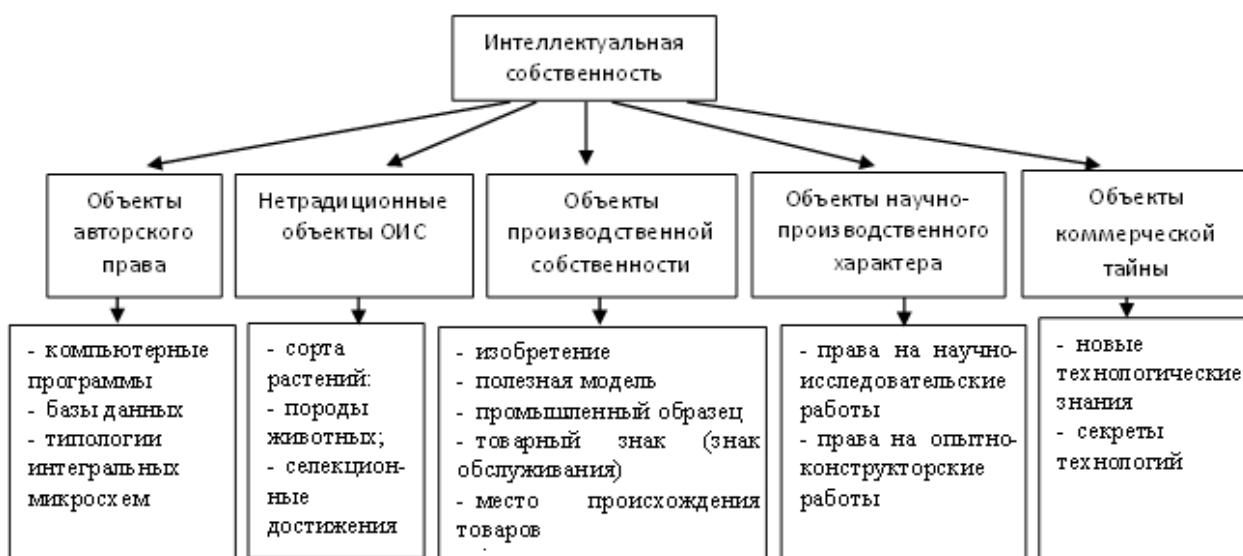


Рисунок 1 – Группировка интеллектуальной собственности экономического субъекта при организации аналитического учета

Объекты интеллектуальной собственности, поступающие в распоряжение организации, делятся на созданные в самой организации и приобретенные извне.

Объекты интеллектуальной собственности, приобретенные со стороны, оцениваются по стоимости их приобретения и состояния, в котором они будут использоваться. Если объекты интеллектуальной собственности создаются организацией самостоятельно, то расходы на их создание будут очень разнообразны. Они могут включать материальные ресурсы, израсходованные непосредственно на создание объекта; заработную плату и социальные взносы персонала, задействованного в процессе создания объекта интеллектуальной собственности, оплату услуг сторонних организаций по договорам.

К объектам интеллектуальной собственности не относятся:

- организационные расходы;

- качество труда работников организации, их интеллектуальные и деловые качества, а также квалификация.

- деловая репутация.

В международных соглашениях, участником которых является и Российская Федерация, понятие интеллектуальной собственности используется, в более широком смысле.

Так, например, в соответствии с Конвенцией, учрежденной Всемирной организацией интеллектуальной собственности, к объектам интеллектуальной собственности относятся литературные, художественные и научные произведения, исполнительская деятельность артистов, изобретения и научные открытия, промышленные образцы, товарные знаки и бренды, знаки обслуживания, фирменные наименования и коммерческие обозначения. Помимо этого интеллектуальная собственность включает защиту прав против недобросовестной конкуренции и ряд других прав, относящихся к интеллектуальной деятельности в производственной, научной, художественной и литературных областях.

Главные задачи учета объектов интеллектуальной собственности:

- формирование достоверной информации, отражающей движение объектов интеллектуальной собственности в организации;

- формирование на счетах бухгалтерского учета их первоначальной стоимости;

- отражение в бухгалтерском учете амортизации объектов интеллектуальной собственности;

- определение результатов реализации и прочего выбытия данных объектов.

В бухгалтерском учете единицей объекта интеллектуальной собственности является инвентарный объект.

Инвентарный объект представляет собой совокупность прав, вытекающих из одного охранного документа [4].

Идентифицируемость инвентарного объекта заключается в выполнении им самостоятельной функции в процессе производства продукции, выполнении работ или оказания услуг, а также для управленческих нужд организации.

Наличие и движение объектов интеллектуальной собственности отражается на счете 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости, которая равна сумме фактических затрат на приобретение или создание объекта интеллектуальной собственности и расходам по доведению его до рабочего состояния.

Фактические расходы включают в себя:

- суммы, уплаченные по договорам уступки прав;
- информационные и консультационные услуги;
- регистрационные сборы;
- таможенные и патентные пошлины;
- невозмещаемые налоги;
- вознаграждения, уплачиваемые посредникам;
- прочие расходы.

При наличии в организации нескольких видов объектов интеллектуальной собственности целесообразно для каждого вида открывать на счете 04 субсчета в соответствии с их классификацией, принятой в конкретной организации, например:

- 04-01 «Объекты авторского права»;
- 04-02 «Нетрадиционные объекты интеллектуальной собственности»;
- 04-03 «Объекты производственной собственности»;
- 04-05 «Объекты научно-производственного характера»;
- 04-06 «Объекты коммерческой тайны»

Основными нормативно-правовыми актами, регулирующими учет объектов интеллектуальной собственности, являются:

- Гражданский кодекс Российской Федерации;

- Налоговый кодекс Российской Федерации;
- Федеральный закон: О бухгалтерском учете;
- Федеральный закон: Об аудиторской деятельности;
- Приказ Минфина России "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)";
- приказ Минфина РФ "Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению";
- письмо Минфина РФ "О налогообложении нематериальных активов".

Контроль объектов интеллектуальной собственности имеет место, если организация может запретить доступ к данному объекту и при этом имеет право на получение экономических выгод от него. Контроль объекта интеллектуальной собственности осуществляется, когда права на него юридически защищены, то есть могут осуществляться принудительно в судебном порядке.

1.2 Особенности учета объектов интеллектуальной собственности

Основные моменты жизненного цикла объектов интеллектуальной собственности отражаются в бухгалтерском учете и включают в себя:

- создание объектов интеллектуальной собственности;
- фиксация и документальное оформление исключительных прав на результат интеллектуальной деятельности;
- оценка объектов интеллектуальной собственности;
- документальное оформление режима коммерческой и служебной тайны;
- отражение в учете и документальное оформление всех фактов движение объектов интеллектуальной собственности, которые оказывают влияние на использование их в производственной деятельности предприятия;

- начисление амортизации;
- прекращение действия режима коммерческой и служебной в отношении конкретного объекта интеллектуальной собственности;
- выбытие объектов из состава имущества предприятия;
- передача прав на объекты интеллектуальной собственности.

Для принятия объектов интеллектуальной собственности к бухгалтерскому учету необходимо оформление первичных документов, которые также выступают и оправдательными.

Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по унифицированным формам или разработаны организацией самостоятельно, с соблюдением обязательных реквизитов.

В настоящее время унифицированной формой по учету объектов интеллектуальной собственности является только «Карточка учета нематериальных активов», которая оформляется на каждый конкретный объект интеллектуальной собственности. Данная карточка является учетным регистром, в котором обобщается вся информация из первичных документов по движению объектов интеллектуальной собственности. Для заполнения отдельных реквизитов карточки, таких как способ приобретения объектов интеллектуальной собственности, их характеристика, срок полезного использования необходимо наличие дополнительных документов, в которых отражена указанная информация.

Других первичных документов в рамках унифицированных форм по оформлению хозяйственных операций с объектами интеллектуальной собственности в настоящее время не разработано.

Объекты интеллектуальной собственности поступают в распоряжение организации по одному из следующих направлений:

- приобретение за плату;
- самостоятельное создание;
- внесение в уставный капитал предприятия;
- получение по договору дарения;

- получение по договорам, предусматривающим исполнение обязательств не денежными средствами.

При принятии к учету объектов интеллектуальной собственности, приобретенных за плату происходит переход всех прав и ограничений исключительных прав, которые были у прежнего владельца на объект интеллектуальной собственности

Синтетический учет затрат, которые формируют первоначальную стоимость объектов интеллектуальной собственности приобретаемых за плату ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», где отражаются все расходы организации в объекты интеллектуальной собственности, которые после регистрации договора о передаче исключительных прав будут приняты к учету и отнесены на счет 04 «Нематериальные активы».

Первоначальная стоимость объектов интеллектуальной собственности приобретаемых организацией извне включает в себя полную сумму по договору о передаче исключительных прав правообладателя (за исключением возмещаемых налогов)

Если объекты интеллектуальной собственности приобретаются для производства товаров, работ, услуг, которые не облагаются НДС, то сумма входящего НДС к вычету не принимается. При этом, она формирует первоначальную стоимость объекта интеллектуальной собственности. Если объект интеллектуальной собственности планируется использовать при изготовлении и облагаемой, и не облагаемой НДС продукции, работ, услуг, то сумма входящего НДС распределяется на облагаемую и не облагаемую НДС деятельность по расчетному коэффициенту.

Все расчеты по договору с правообладателем ведутся на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в соответствии с расчетными документами продавца.

Суммы, уплаченные за информационные и консультационные услуги посредническими организациями по приобретению результатов

интеллектуальной деятельности, определяются по данным договоров на оказание таких услуг.

После того, как объект интеллектуальной собственности был принят к учету производится вычет сумм НДС, предъявленных в полном объеме приобретателю исключительных прав. Расчеты по данным операциям учитываются на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по каждому договору в отдельности.

При операциях приобретения объектов интеллектуальной собственности по договорам о передачи исключительных прав обязательен к уплате регистрационный сбор. При этом регистрационные сборы и патентные пошлины НДС не облагаются.

Объекты интеллектуальной собственности, поступившие по таким договорам могут быть доведены, до состояния в котором они пригодны к использованию и могут приносить доход.

Все понесенные при этом расходы относятся на первоначальную стоимость объекта и отражаются по дебету счета 08 «Приобретение нематериальных активов» и кредиту счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Объекты интеллектуальной собственности считаются непосредственно созданными на самом предприятии, когда:

- исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности получено в процессе наемной работы по конкретному заданию работодателя и оно принадлежит непосредственно предприятию-работодателю;

- исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности получено самими авторами по договору с заказчиком, который не является работодателем, исключительное право при этом принадлежит заказчику;

- свидетельство на товарный знак принадлежит предприятию.

Однако непосредственно патентообладателем становится лицо, которое автор указал в заявке на выдачу патента. Если объект интеллектуальной собственности создается работниками предприятия, то право на получение патента принадлежит работодателю, кроме случаев разграничения прав на результаты интеллектуальной деятельности, предусмотренных в договорах с работниками.

Если объект интеллектуальной собственности создается по договору с заказчиком, то при этом заключается авторский договор заказа, то есть автор передает объект заказчику, который и получает исключительные права на него.

Объект интеллектуальной собственности считается созданным в организации самостоятельно, независимо от того, был ли он разработан организацией или же поступил по договору с другого предприятия в случаях официальной регистрации средств индивидуализации.

Первоначальная стоимость самостоятельно созданных объектов интеллектуальной собственности определяется как сумма всех фактических затрат на создание данного объекта и доведения его до состояния, в котором он пригоден к эксплуатации и может приносить экономическую выгоду.

Первоначальная стоимость формируется на счете 08 «Приобретение нематериальных активов».

Также объекты интеллектуальной собственности могут быть внесены в качестве вклада в уставный капитал. Первоначальная стоимость в этом случае определяется согласованно всеми учредителями организации, но не выше рыночной стоимости. Расходы на доведение объекта интеллектуальной собственности до состояния, в котором он пригоден к использованию и способен приносить экономические выгоды списывают на счет 91/2 «Прочие расходы». Обложению НДС данные операции не подлежат.

При этом не увеличивают первоначальную стоимость и также относятся на счет 91/2 «Прочие расходы» расходы по регистрации договора о передаче исключительных прав на результаты интеллектуальной собственности.

По законодательным нормам налога на прибыль вклады в виде объектов интеллектуальной собственности не являются доходами, но по ним производится расчет амортизации. Соответственно в учете возникают постоянные разницы. В частности, это расходы, учитываемые для целей бухгалтерского учета, но исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль. Постоянные разницы умноженные на ставку налога на прибыль формируют постоянное налоговое обязательство, отражаемое по дебету счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Постоянные налоговые обязательства» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

Первоначальная стоимости объектов интеллектуальной собственности, полученных по договору дарения, определяется как среднерыночная стоимость с суммой НДС. Расходы по доведению объекта до состояния, в котором он будет пригоден к использованию учитываются на счете 91/2 "Прочие расходы". Исключительные права на результаты интеллектуальной собственности, полученные по договору дарения учитываются на счете 98 "Доходы будущих периодов".

Поступление объектов интеллектуальной собственности по договору дарения следует учитывать по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет "Поступление объектов интеллектуальной собственности по договору дарения" и кредиту счета 98-2 "Безвозмездные поступления". После передачи исключительных прав данные объекты включаются в состав объектов интеллектуальной собственности и по ним начинает начисляться амортизация.

Прибыль, полученную посредством договора дарения объектов интеллектуальной собственности, необходимо принимать к учету для целей

налогообложения в качестве внереализационных доходов. До момента признания внереализационных доходов в учете будет отражена сумма постоянного налогового обязательства. После их признания отражается постоянный налоговый актив по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки». При этом условный расход по налогу на прибыль необходимо увеличивать на сумму начисленной амортизации по объектам интеллектуальной собственности и умноженную на действующую ставку налога на прибыль.

Если объект интеллектуальной собственности поступает в организацию по договору исполнения обязательств не денежными средствами, то его первоначальная стоимость определяется как среднерыночная стоимость переданных ценностей, определенная по данным о ценах на аналогичные товары в сравнимых обстоятельствах.

На практике найти документальное подтверждение цены на аналогичные объекты интеллектуальной собственности затруднительно, практически невозможно, так как такие активы, в большинстве своем, уникальны. Также, при исчислении стоимости передаваемых объектов интеллектуальной собственности к договору мены необходимо прикладывать, согласованный обеими сторонами, расчет стоимости данных объектов.

Для определения цены объектов интеллектуальной собственности по данным договорам используют методы определения рыночных цен.

1.3 Методы оценки объектов интеллектуальной собственности

В настоящее время в Российской Федерации для оценки объектов интеллектуальной собственности используется американская классификация методов оценки в соответствии с которой различают три основных, классических подхода: затратный, сравнительный и доходный.

Выбор метода оценки объектов интеллектуальной собственности зависит от наличия необходимой информации, требований покупателей или собственников активов, а также экономической ситуации (рис. 2)



Рисунок 2 - Методы оценки интеллектуальной собственности

Сравнительный подход заключается в сравнении объектов интеллектуальной собственности с аналогичными объектами в сравнимых рыночных условиях. Он позволяет получить простое, логически обоснованное суждение о цене объекта и весьма прост для оценщика, так как базируется на легкодоступной рыночной информации.

Затратный подход основан на определении фактических затрат, необходимых для полного воспроизводства или полного замещения объектов интеллектуальной собственности за вычетом стоимости его износа.

Доходный подход базируется на определении будущих доходов. Ведь с точки зрения инвестора все объекты интеллектуальной собственности рассматриваются только как источники дохода. Недостатком данного подхода является его неопределенность, то есть построение всех расчетов производится только на основе прогнозных данных и предварительных заключений экспертов.

Результаты, полученные разными подходами могут различаться, так как в каждом подходе отражены различные стороны одного и того же рынка объектов интеллектуальной собственности. Окончательный вывод делает на основе всех результатов, которые, как правило, достаточно близки. Существенные расхождения указывают либо на несбалансированность рынка объектов интеллектуальной собственности, либо на ошибки в оценках.

При определении стоимости объекта интеллектуальной собственности следует руководствоваться следующими методическими основами:

- принцип полезности, то есть объекты оценки, способные удовлетворять определенные потребности при использовании в течение определенного периода времени имеют свою стоимость;
- принцип спроса и предложения, то есть стоимость объекта оценки напрямую зависит от спроса и предложения на рынке и уровня конкуренции продавцов и покупателей;
- принцип замещения, то есть стоимость объекта оценки не может превышать возможные затраты на приобретение аналогичного объекта;
- принцип ожидания, то есть стоимость объекта оценки зависит от вероятной величины и продолжительности получения доходов, которые могут быть получены за определенный период времени;
- принцип изменения, то есть стоимость объекта оценки изменяется во времени и определяется на конкретную дату;
- принцип внешнего влияния, то есть стоимость объекта оценки зависит от всех внешних факторов, которые определяют условия его использования;

- принцип наиболее эффективного использования, то есть стоимость объекта интеллектуальной собственности определяется исходя из вероятного использования объекта, которое является реализуемым, финансово осуществимым, экономически оправданным, соответствующим требованиям законодательства, и в результате которого расчётная стоимость интеллектуальной собственности будет максимальной.

При определении стоимости объекта интеллектуальной собственности необходимо учитывать:

- уникальный характер объекта оценки;
- использование объекта в текущем времени;
- емкость и долю рынка;
- затраты на производство и реализацию продукции, выпускаемую с использованием объекта интеллектуальной собственности;
- возможные риски освоения и использования объекта интеллектуальной собственности;
- объем и структуру инвестиций, требуемых для освоения и использования объекта интеллектуальной собственности;
- возможности степень правовой защиты;
- стадии разработки и промышленного освоения объекта интеллектуальной собственности;
- способ выплаты вознаграждения за использование объекта интеллектуальной собственности.

Далее рассмотрим каждый подход более подробно.

1. Основной процедурой сравнительного подхода к оценке объектов интеллектуальной собственности является метод сравнения продаж данных объектов. Его сущность заключается в определении рыночной стоимости объекта оценки на основе цен фактических продаж аналогичных товаров. Основным смыслом подхода состоит в том, что покупатель готов заплатить за объект разумную цену, то есть не выше той, по которой может быть приобретен аналогичный по всем характеристикам объект. Но в силу

уникальности объектов интеллектуальной собственности сделок по их продаже очень мало, а имеющаяся информация используется как ориентировочная. Если имеется информация по достаточному количеству аналогичных продаж, то ценовые тенденции определяются легко и служат индикатором рыночной стоимости объекта интеллектуальной собственности. Подход с точки зрения сопоставимых продаж в целом наиболее предпочтительный метод оценки рыночной стоимости объектов интеллектуальной собственности в виду его легкодоступности и достоверности.

При этом существуют необходимые условия применения данного метода:

- наличие на рынке аналоговых объектов;
- доступность информации о цене их продажи

Эти условия объясняют проблематичность использования метода для практической оценки объектов интеллектуальной собственности, так как чаще всего данные объекты являются уникальными по своей сути и аналогов не имеют.

Основные элементы сравнения при отборе и анализе сделок по продаже:

- структура и объем юридических прав собственности на объекты интеллектуальной собственности;
- наличие специальных условий и соглашений о финансировании;
- экономическое состояние на момент сделки;
- физические, функциональные и технологические характеристики объекта;
- вид экономической деятельности, где используется объект;
- возможность включения других объектов интеллектуальной собственности в сделку.

Для определения максимальной и минимальной рыночной цены объекта интеллектуальной собственности определяется минимально и

максимально приемлемая стоимость как для собственника, так и для конкурента. Данная оценка служит базой, на которой строится стратегия ведения переговоров.

2. Затратный подход к оценке объектов интеллектуальной собственности используется в случаях, когда объект - аналог невозможно найти либо отсутствует опыт реализации подобных объектов или прогноз будущих доходов совершенно не стабилен. Успех данной оценки зависит от множества факторов, а среда сделки очень неопределенна.

Затратный подход основывается на определении стоимости объектов интеллектуальной собственности на основе калькуляции расходов на их создание или приобретение, охрану.

При оценке объектов интеллектуальной собственности применяются следующие методы оценки затрат:

- метод замещения, который заключается в суммировании всех затрат на создание объекта интеллектуальной собственности, аналогичного объекту оценки, в рыночных ценах, существующих на момент проведения оценки;

- метод восстановительной стоимости заключается в суммировании всех затрат в рыночных ценах на дату оценки на создание полностью идентичного по всем характеристикам объекта;

- метод исходных затрат заключается в суммировании первоначальных затрат, пересчитанных на текущее время с учетом индексации цен.

3. Доходный подход определяет стоимость объекта интеллектуальной собственности суммой текущих стоимостей всех возможных будущих выгод. То есть стоимость активов определяется количеством, качеством и продолжительностью поступления будущих экономических выгод от использования данных объектов.

Под будущими экономическими выгодами от применения объектов интеллектуальной собственности понимаются будущие поступления чистой прибыли от использования данных объектов.

Все эти поступления конвертируются в стоимость применением ставки дисконтирования и использованием техники расчета стоимости, приведенной к текущему времени. Данный метод может использоваться только для объектов, имеющих определенный срок использования. Обычно он представляет собой более короткий из экономического и юридического сроков службы объектов интеллектуальной собственности.

В общем виде расчет стоимости объектов интеллектуальной собственности представляет собой формулу:

$$V_p = \sum_{i=1}^{i=n} (P_i - E_i) \times (1 + d)^{-i} , \quad (1)$$

где: V_p - стоимость объекта интеллектуальной собственности;

P_i - величина чистой прибыли, от использования в определенном периоде;

E_i - все расходы, связанные с поддержанием объектов интеллектуальной собственности;

d - ставка дисконтирования;

n - период времени (лет).

Если учитывать тот факт, что объект интеллектуальной собственности приобретается для собственного использования на долгосрочную перспективу, то формула преобразуется:

$$M_n = \frac{CF_0}{r_k} , \quad (2)$$

где: CF_0 - средний доход по истечении каждого отдельно взятого периода;

r_k - коэффициент капитализации, который рассчитывается сложением реальной ставки дисконтирования и коэффициента амортизации.

Метод остаточного дохода применяется для преобразования дохода в стоимость. В этом случае определенная величина дохода делится на ставку капитализации, после чего умножается на мультипликатор дохода.

$$M_n = \frac{M_r}{r_k} \quad (3)$$

где: M_n - текущая стоимость объекта интеллектуальной собственности,
 M_r - определенная величина дохода,
 r_k - коэффициент капитализации.

Механизм расчета ставки дисконтирования, согласно которому коэффициент дисконтирования (d_i) без учета проектного риска определяется с учетом ставки рефинансирования (r), установленной Центральным банком РФ, и объявленного темпа инфляции на текущий год (i):

$$1 + d_i = \frac{1 + \frac{r}{100}}{1 + \frac{i}{100}} \quad (4)$$

Или

$$d_i = \frac{r - i}{100 + i} \quad (5)$$

При этом поправка на риск проекта определяется по данным табл. 3

Таблица 2 - Величина поправок на риск к ставке дисконтирования

| Величина риска | Пример цели проекта | Процент риска |
|--------------------|--|---------------|
| Незначительный | Вложения в увеличение интенсивности производства на базе уже освоенной техники | 3-5 |
| Средний | Рост объема продаж производимой продукции на существующем рынке | 8-10 |
| Существенный | Разработка, производство и продвижение на рынок совершенно нового продукта | 13-15 |
| Очень существенный | Вложения в исследования и инновационные разработки | 18-20 |

Коэффициент дисконтирования, который учитывает риски при реализации проектов, определяется по формуле:

$$d = d_i + \frac{P}{100} ,$$

где $\frac{P}{100}$ - поправка на риск (6)

Таким образом, рассмотрены теоретические основы организации учета объектов интеллектуальной собственности. Далее будет проведен анализ состояния учета объекта исследования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе написания магистерской диссертации были решены все поставленные задачи.

В первой главе раскрыты теоретические основы организации учета объектов интеллектуальной собственности, а именно, проанализирована их сущность, рассмотрена классификация, особенности учета и методы оценки.

Во второй главе раскрыт учет создания, приобретения и выбытия объектов интеллектуальной собственности на предприятии, а также их амортизация и инвентаризация.

В третьей главе предложены рекомендации по совершенствованию организации учета объектов интеллектуальной собственности.

Таким образом, в ходе написания диссертации были получены следующие значимые результаты:

1 Для совершенствования учета затрат при создании объектов интеллектуальной собственности необходимо:

- распределить этапы создания объектов интеллектуальной собственности;
- определить документирование получения информации об успешности создания объектов интеллектуальной собственности;
- разработать соответствующие первичные формы документов;
- определить базы для распределения себестоимости при получении результата интеллектуальной деятельности.

2 Для оформления опытных образцов, изготавливаемых в процессе исследований и разработок объектов интеллектуальной собственности:

- предложены рекомендации по отражению опытных образцов на забалансовом учете для наличия объективных данных о них;
- разработан порядок для внутреннего использования, в котором описано, в каком случае опытный образец отражается в затратах, а в каком

случае - как товарно-материальные ценности до получения информации о результатах их испытания;

- предложены рекомендации по автоматизации учета в программе «1С: Бухгалтерия».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Гражданский кодекс Российской Федерации. В 4 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 26. 01. 1996 N 14-ФЗ ред. от 30. 11. 2011 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2 Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч 1 [Электронный ресурс]: федер. закон от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

3 Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч 2 [Электронный ресурс]: федер. закон от 05 августа 2000 г. N 117-ФЗ и часть вторая от 05 августа 2000 года N 117-ФЗ. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

4 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 27.12.2007г. N 153н ред. 16.05.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

5 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011г. N 402-ФЗ ред. 28.11.2011. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

6 Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. N 49 ред. 08.11.2010. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

7 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. N 94н ред. 08.11.2010. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

8 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)[Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. N 43н ред. 08.11.2010. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

9 Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации[Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. N 34н ред. 25.10.2010. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

10 Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве [Электронный ресурс]: постановление Госкомстата РФ от 30.10.2009 г. N 71а ред. 21.03.2003. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

11 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю. А. Бабаев, Л. Г. Макарова, А. М. Петров– 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Вузов. учеб.: ИНФРА-М, 2015. – 463 с.

12 Бакаев, А.С. Учет нематериальных активов / А. С. Бабаев // Консультант – 2011. – N1. – С. 12-16

13 Барткова Н. Н.Амортизационная политика: формирование и анализ: монография / Н.Н. Барткова, Н.Н. Крупина. – Москва: ИНФРА-М, 2016. – 302 с.

14 Бахолдина, И. В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / И. В. Бахолдина, Н. И. Голышева – Москва: Форум, ИНФРА-М, 2016. – 320 с.

15 Безруких, П.С. Бухгалтерское дело / П. С. Безруких, И. П. Комиссарова– Москва: Бухгалтерский учет, 2010.– 368с.

- 16 Беляев, Ю. М. Инновационный менеджмент: учебник для бакалавров / Ю. М. Беляев. – Москва: Дашков и К°, 2013. – 220 с.
- 17 Бондарь, Е.В. Комментарии к ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов" / Е. В. Бондарь // Российский налоговый курьер"–2011. – N1 – С. 24-29
- 18 Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: учебное пособие / М. В. Мельник М.В. [и др.] – Москва: Форум, ИНФРА-М, 2016. – 480 с.
- 19 Владимирова, О. Н. Финансовая политика в сфере инноваций: проблемы формирования и реализации: монография / О.Н. Владимирова. – Москва: ИНФРА-М; Красноярск: СФУ, 2013. – 230 с.
- 20 Герасимова, Л. Н. Учет внеоборотных активов / Л.Н. Герасимова. – Москва: Инфра-Инженерия, 2010. – 240 с.
- 21 Гетьман, В. Г. Финансовый учет: учебник / В.Г. Гетьман. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Инфра-М, 2012. - 784 с.
- 22 Гиляровская, Л.Т. Комплексный подход к анализу и оценке финансового положения организации /Л. Т. Гиляровская // Аудитор. – 2011.– N 4. – С. 19-25
- 23 Гримальский, В.Л. Нематериальные активы: нормативная база и бухгалтерский учет / В. Л. Гримальский // Аудиторские ведомости– 2012. – N5 – С. 8-16.
- 24 Жолобов, Ю.В. Бухгалтерский учет нематериальных активов / Ю. В. Жолобов// Главбух. – 2011.–N 9 – с. 5-9
- 25 Ильшева, Н.Н. Анализ нематериальных активов / Н. Н. Ильшева, И. В. Сучкова // Консультант. – 2011. – N3 – С. 11-15
- 26 Интеллектуальная собственность: учеб.пособие / М.В. Карпычев [и др.] под общ. ред. Н.М. Коршунова – Москва: Норма: ИНФРА-М, 2014. - 400 с.

- 27 Камышанов, П. И. Финансовый и управленческий учет и анализ: учебник / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. – Москва: ИНФРА-М, 2016. – 592 с.
- 28 Керимов, В. Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В. Э. Керимов. – 6-е изд. – Москва: Дашков и К°, 2013. - 688 с.
- 29 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник / Н.П. Кондраков. –5-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2016. –584 с.
- 30 Конищева, М. А. Финансы организаций/ М. А. Конищева, О. И. Курган, Ю. И. Черкасова. – Красноярск: СФУ, 2015. – 384 с.
- 31 Куликова, Л. И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации: учебное пособие / Л.И. Куликова. – Москва: Магистр: Инфра-М, 2015. – 400 с.
- 32 Курегян, С. В. Интеллектуальная собственность: экономический аспект / С.В. Курегян. – Минск: Высшая школа, 2013. – 95 с.
- 33 Луговой, В.А. Учет основных средств, нематериальных активов, капитальных и финансовых вложений / В. А. Луговой – Москва: Экономика и жизнь, 2010. – 269 с.
- 34 Лытнева, Н. А. Бухгалтерский учет: учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. –2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2013. – 512 с.
- 35 Малис, Н. Н. Налоговый учет: учебное пособие / Н.И. Малис, А.В. Толкушкин. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2015. – 576 с.
- 36 Мацукевич, В. В. Основы управления интеллектуальной собственностью. Учебно-методический комплекс: учеб. пособие / В.В. Мацукевич, Л.П. Матюшков. – 2-е изд., испр. – Минск: Высшая школа, 2013. – 224 с.
- 37 Мильнер, Б. З. Инновационное развитие: экономика, интеллектуальные ресурсы, управление знаниями / Б.З. Мильнер. – Москва: ИНФРА-М, 2013. – 624 с.

38 Мухопад, В. И. Экономика и коммерциализация интеллектуальной собственности: учебник / В.И. Мухопад. – Москва: Магистр, ИНФРА-М, 2016. – 496 с.

39 Наумов, А. Ф. Инновационная деятельность предприятия: учебник / А.Ф. Наумов, А.А. Захарова. – Москва: ИНФРА-М, 2015. – 256 с.

40 Нечаев, А. С. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: учебник / А.С. Нечаев, А.В. Прокопьева. – 3-е изд. – Москва: ИНФРА-М, 2016. – 368 с.

41 Никандрова, Л. К. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Л. К. Никандрова, М. Д. Акатьева – Москва: ИНФРА-М, 2015. – 277 с.

42 Новодворский, В.Д. Бухгалтерский учет./ В. Д. Новодворский // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения–2013.– N 13 – С. 18-22

43 Островский, О.М. Учет нематериальных активов. Комментарии, корреспонденция бухгалтерских счетов / О. М. Островский, Е. А. Мизиковский, В.В. Приображенская. – Санкт-Петербург: Питер, 2010 – 208 с.

44 Переверзев, М.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева – 2-е изд. – Москва: ИНФРА-М, 2013. – 221 с.

45 Петров, А. М. Финансовый учет для магистров: учебник / А. М. Петров – Москва: ИНФРА-М, 2015. – 400 с.

46 Полякова, С. И. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / С.И. Полякова, Е.В. Старовойтова, О.В. Соловьева. – Москва: ИНФРА-М, 2004. – 390 с.

47 Приображенская, В. В. Теория и практика бухгалтерского учета производственных внеоборотных активов / В.В. Приображенская. – Москва: Магистр, ИНФРА-М, 2015. – 240 с.

48 Самусенко, С. А. Управленческий учет в инновационной экономике: монография / С. А. Самусенко. – Красноярск : СФУ, 2014. – 244 с.

49 Сигидов, Ю. И. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2014. – 326 с.

50 Шаш, Н. Н. Управление интеллектуальным капиталом развивающейся компании: учебное пособие / Н.Н. Шаш. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2014. – 368 с.

51 Шпилевская, Е. В. Основы оценки стоимости нематериальных активов / Е. В. Шпилевская– Москва: ИНФРА-М, 2015. – 240 с.