

Маргарита Мишкова,
магистр экономических наук

Управляем объектами интеллектуальной собственности

Используя наглядный пример, «Финансовый директор» проводит моделирование управления объектами интеллектуальной собственности (далее — ОИС) как одного из инструментов финансового управления, целью которого является повышение общей эффективности деятельности предприятия.

В последние годы повышается роль нематериальных активов, в составе которых учитываются права на ОИС, в деятельности компаний. ОИС имеют свою стоимость (в некоторых случаях очень высокую), которую зачастую не упоминают в отчетности, недоучитывают и недооценивают. Между тем **эффективное использование имущественных прав на ОИС** — один из инструментов финансового управления предприятием.

Участие ОИС в хозяйственном обороте означает осуществление с этими объектами операций, которые приводят к получению дохода.

К основным способам введения ОИС в хозяйственный оборот относятся:

- создание объектов собственными силами предприятия;
- приобретение прав у других лиц;
- безвозмездная передача правообладателями или авторами;
- внесение в уставный фонд предприятия.

Одним из необходимых условий введения ОИС в хозяйствен-

ный оборот является наличие **документально подтвержденных исключительных прав**, то есть на ОИС должны быть получены патенты (свидетельства) или заключены договоры.

ОИС и виды стоимости

При включении ОИС в активы предприятия необходимо оценить их стоимость. Оценка стоимости ОИС проводится в соответствии с методологическими правилами и законодательными нормами. В зависимости от целей оценки используются различные виды стоимости.

Первоначальная стоимость представляет собой совокупность затрат, связанных с приобретением или созданием объекта с учетом всех сопутствующих этим процессам расходов. Однако первоначальная стоимость ОИС может изменяться в случаях проведения переоценки нематериальных активов. В этом случае определяется **восстановительная стоимость** объектов. С учетом накопленной амортизации первоначальная

стоимость переходит в остаточную стоимость, другими словами, **остаточная стоимость** объекта представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации.

При приобретении прав у других лиц и безвозмездной передаче имущественных прав оценивается рыночная стоимость объекта. **Рыночная стоимость** — это расчетная величина, равная денежной сумме, по которой продавец, имеющий полную информацию о стоимости имущества и не обязанный его продавать, согласен был бы его продать, а покупатель, имеющий полную информацию о стоимости имущества и не обязанный его приобрести, согласен был бы его приобрести.

При формировании уставного фонда предприятия оценивается **инвестиционная стоимость** объекта. Под инвестиционной стоимостью объекта понимается стоимость собственности для конкретного инвестора или группы инвесторов при определенных целях инвестирования.

Включение прав на ОИС в состав активов преследует такие цели:

- повышение эффективности производства;
- создание конкурентоспособной продукции;
- обеспечение максимальной отдачи от использования интеллектуальной собственности.

Результаты интеллектуальной деятельности, находящиеся в составе активов предприятия на праве собственности, являются амортизируемым имуществом, их стоимость погашается путем начисления амортизации. Посредством механизма амортизации стоимости принятого к учету ОИС можно восстановить величину собственных средств, потраченных на финансирование работ, результатом которых стал конкретный объект, и восстановить затраты на приобретение ОИС.

Три метода

На управление объектами интеллектуальной собственности серьезное влияние оказывает **выбор метода начисления амортизации**. В Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее — Инструкция), предусмотрены следующие способы начисления амортизации: **линейный метод, производительный и нелинейный метод**. Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации, в том числе по объектам одного наименования. До окончания срока полезного использования амортизируемых объектов способы и методы начисления амортизации разрешается пересматривать в начале календар-

ного года с отражением в учетной политике.

Амортизационные отчисления по внеоборотным активам, используемым в деятельности предприятий промышленного комплекса ежемесячно, включаются в издержки производства. Увеличение издержек производства и обращения приводит к сокращению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и местным сборам от прибыли. Таким образом, **различное начисление** амортизационных отчислений приводит к перераспределению во времени налоговых платежей, влияет на основные финансовые пропорции предприятия, прибыль, денежный оборот, структуру финансирования.

Для обоснования рациональной амортизационной политики рассмотрим существующие способы начисления амортизации.

Величину амортизационных отчислений при линейном и нелинейном способах начисления амортизации можно рассчитать следующим образом:

$$A_m = \frac{A_g}{12},$$

где A_m — величина месячной амортизации;

A_g — величина годовой амортизации.

Линейный способ заключается в равномерном по годам начислении организацией амортизации в течение всего нормативного срока службы. Нормы начисления амортизации в первом и во всех последующих годах совпадают. Годовая величина амортизационных отчислений рассчитывается по формуле:

$$A_g = \frac{P \times Na}{100},$$

где P — первоначальная стоимость ОИС;

Na — норма амортизационных отчислений.

Норма амортизационных отчислений рассчитывается так:

$$Na = \frac{1}{T_i} \times 100,$$

где T_i — срок полезного использования объекта.

Нелинейный способ состоит в неравномерном по годам начислении амортизации в течение срока полезного использования объекта. Годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается методом суммы чисел лет или методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения до 2,5 раза. Суть метода заключается в том, что в первые годы использования объектов списывается основная часть их первоначальной стоимости. Нормы начисления амортизации в первом и последующих годах использования объекта различны:

$$A_{gt} = \frac{P (T_i - t + 1)}{SI},$$

где t — число лет оставшегося использования;

SI — сумма чисел лет, которая, в свою очередь, рассчитывается по формуле:

$$SI = \frac{(T_i + 1)T_i}{2}.$$

При методе уменьшаемого остатка годовая сумма начисленной амортизации рассчитывается исходя из определяемой на начало отчетного года недоамортизированной стоимости, нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта, и коэффициента ускорения, принятого организацией:

$$A_{gt} = \frac{Pt \times Na \times K}{100},$$

где K — коэффициент ускоренной амортизации.

Производительный способ заключается в начислении амортизации исходя из амортизируемой стоимости объекта и отношения натуральных показателей объема продукции, выпущенной в текущем периоде:

$$A_{gt} = \frac{P \times V_p}{V_t},$$

где V_p — прогнозируемый объем продукции на весь период;
 V_t — фактический объем выпуска за месяц.

Чтобы рассчитать сумму амортизации, необходимо знать **срок полезного использования конкретного актива**. Потому как весь расчет строится на переносе стоимости актива на себестоимость продукции в течение этого срока. То есть, не зная срок полезного использования или определив его неправильно, невозможно начислить амортизацию либо можно начислить ее неправильно.

Срок полезного использования прав на ОИС может **совпадать** со сроком действия, предусмотренным соответствующим договором,

НЕ ЗНАЯ СРОК ПОЛЕЗНОГО
ИСПОЛЬЗОВАНИЯ КОНКРЕТНОГО АКТИВА
ИЛИ ОПРЕДЕЛИВ ЕГО НЕПРАВИЛЬНО,
НЕВОЗМОЖНО НАЧИСЛИТЬ АМОРТИЗАЦИЮ
ЛИБО МОЖНО НАЧИСЛИТЬ ЕЕ НЕПРАВИЛЬНО.

либо предприятие может самостоятельно устанавливать срок полезного использования ОИС.

Если ОИС относятся к техническим объектам (изобретения, полезные модели, промышленные образцы), срок полезного использования можно определить на основе временных ограничений действия патентов. Вместе с тем основным фактором, влияющим на обоснование нормы амортизационных отчислений, должен

быть срок, в течение которого предприятие собирается использовать данный вид активов с выгодой для себя. Не всегда просто установить точно длительность такого периода, ведь технологии постоянно совершенствуются, а общая экономическая обстановка — меняется.

Если же ОИС относятся к средствам индивидуализации участников гражданского оборота (товарные знаки, фирменные наименования), то с течением времени стоимость таких объектов может падать, но может и возрастать. В соответствии с Инструкцией срок может быть установлен по решению комиссии до 40 лет, но не более срока деятельности организации.

Теория и практика

Используя особенности описанных выше методов, можно предложить модель амортизационной политики исходя из **целей финансового управления**: экономию в уплате налогов при использовании различных способов начисления амортизации (линейный способ,

методы суммы чисел лет и уменьшаемого остатка с коэффициентом 2,5).

Рассмотрим на примере предприятия модель управления ОИС с применением разных методов начисления амортизации.

Как правило, компания использует линейный метод начисления амортизации для всех основных производственных фондов, в том числе и ОИС. Амортизационные отчисления по внеоборотным ак-

тивам, используемым в предпринимательской деятельности и находящимся в эксплуатации, производятся на протяжении всего срока полезного использования путем ежемесячного включения амортизационных отчислений в издержки производства. Увеличение издержек производства приводит к сокращению налоговой базы по налогу на прибыль и местным налогам и сборам из прибыли. Таким образом, начисление текущих амортизационных отчислений в зависимости от способов и методов начисления амортизации приводит **к перераспределению во времени налоговых платежей**. Следовательно, применение разных методов начисления амортизации по группам внеоборотных активов вместе с прогнозированием финансовых потоков позволяет эффективно управлять основным капиталом и осуществлять налоговое планирование, регулируя величину подлежащих уплате налогов и сборов в отчетном периоде.

Произведем расчет снижения суммы налогов по годам при различных способах начисления амортизации: линейный способ, методы суммы чисел лет и уменьшаемого остатка с коэффициентом 2,5. Расчет произведем для ОИС первоначальной стоимостью 500 000 тыс. руб. сроком полезного использования 5 лет при условии постоянной первоначальной стоимости и ставок налогов. В качестве ставки дисконтирования для примера используем показатель доходности в размере 15%. Расчет коэффициента дисконтирования проведем по формуле:

$$K_A = \frac{1}{(1 + C_{дк})^n},$$

где $C_{дк}$ — ставка дисконтирования;
 n — период времени в годах, отделяющий текущий момент времени от будущего.

Расчет налогов и сборов от прибыли с применением линейного способа начисления амортизации содержится в табл. 1.

ТАБЛИЦА 1

**Снижение суммы налогов по годам
при применении линейного способа начисления амортизации, тыс. руб.**

Год эксплуатации	Амортизируемая стоимость	Норма амортизации (%)	Амортизационные отчисления за год	Снижение налогов и сборов от прибыли (24%)	Увеличение дохода	Коэффициент дисконтирования	Текущая стоимость
1	500 000	20	100 000	24 000	124 000	0,869565	107 826,06
2	500 000	20	100 000	24 000	124 000	0,756144	96 030,29
3	500 000	20	100 000	24 000	124 000	0,657516	83 504,53
4	500 000	20	100 000	24 000	124 000	0,571753	72 612,63
5	500 000	20	100 000	24 000	124 000	0,497177	63 141,48
Итого			500 000	120 000	620 000		425 723,69

Для сравнения рассчитаем суммы налогов методом суммы чисел лет и методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения 2,5 для той же группы объектов интеллектуальной собственности (табл. 2 и 3).

ТАБЛИЦА 2

**Снижение суммы налогов по годам
при применении метода начисления амортизации суммой чисел лет, тыс. руб.**

Год эксплуатации	Амортизируемая стоимость	Норма амортизации (%)	Амортизационные отчисления за год	Снижение налогов и сборов от прибыли (27%)	Увеличение дохода	Коэффициент дисконтирования	Текущая стоимость
1	500 000	33	165 000	44 550	209 550	0,869565	18 2217,35
2	500 000	27	135 000	36 450	171 450	0,756144	12 9640,89
3	500 000	20	100 000	27 000	127 000	0,657516	83 504,53
4	500 000	13	65 000	17 550	82 550	0,571753	47 198,21
5	500 000	7	35 000	9 450	44 450	0,497177	22 099,52
Итого			500 000	135 000	635 000		464 660,49

ТАБЛИЦА 3

**Снижение суммы налогов по годам при применении метода начисления амортизации
уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения 2,5, тыс. руб.**

Год эксплуатации	Амортизируемая стоимость	Норма амортизации (%)	Амортизационные отчисления за год	Снижение налогов и сборов от прибыли (27%)	Увеличение дохода	Коэффициент дисконтирования	Текущая стоимость
1	500 000	50	250 000	67 500	317 500	0,869565	27 6086,89
2	250 000	50	125 000	33 750	158 750	0,756144	12 0037,86
3	125 000	50	62 500	16 875	79 375	0,657516	52 190,33
4	62 500	50	31 250	8 438	39 688	0,571753	22 619,73
5	31 250	50	31 250	8 437	39 687	0,497177	19 731,46
Итого			500 000	135 000	635 000		490 738,28

Выгоды очевидны

Проведенные расчеты свидетельствуют: **нелинейный способ начисления амортизации эффективнее линейного**, так как

позволяет в первые годы эксплуатации снизить налоговую нагрузку на прибыль за счет увеличения амортизационных отчислений. Кроме того, применение данного способа начисления амортиза-

ции позволяет снизить риск морального износа ОИС. Перенос половины стоимости ОИС на производимую продукцию при амортизации методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускоре-

ния 2,5 достигается за один год по сравнению с 2,5 года при линейном способе. При принятой ставке дисконтирования амортизация методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения 2,5 эффективнее линейного способа на 15,3%.

Сопоставим снижение налогов и сборов от прибыли за первые три года эксплуатации, рассчитанное по всем методам начисления амортизации (табл. 4).

Возможности предприятия оптимизировать амортизационную политику на этом **не ограничиваются**. Пересматривая методы начисления амортизации в период полезного использования ОИС и комбинируя метод уменьшаемого остатка и метод суммы лет, эффективность мероприятий можно повысить.

При переходе от одного метода начисления амортизации к дру-

ТАБЛИЦА 4
Сравнительная таблица снижения суммы налогов при различных методах начисления амортизации, тыс. руб.

Год эксплуатации	Снижение при применении линейного метода Р1	Снижение при применении метода суммы чисел лет Р2	Снижение при применении метода уменьшаемого остатка Р3
1	27 000	44 550	67 500
2	27 000	36 450	33 750
3	27 000	27 000	16 875
Итого	81 000	108 000	118 125

гому в качестве амортизируемой стоимости применяется остаточная стоимость объекта на первое число периода перехода, а в качестве срока полезного использования — период, оставшийся до конца первоначального срока полезного использования.

Используя рассмотренный выше пример, проведем расчет амортизационных отчислений и возмож-

ности повышения текущей стоимости доходов, применяя в первые три года эксплуатации ОИС метод уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения 2,5, а в оставшиеся два года — метод суммы чисел лет (табл. 5).

Данный подход к амортизационной политике дает возможность повысить эффективность по сравнению с методом уменьшаемого

ТАБЛИЦА 5
Снижение суммы налогов по годам при комбинированном методе начисления амортизации, тыс. руб.

Год эксплуатации	Амортизируемая стоимость	Норма амортизации (%)	Амортизационные отчисления за год	Снижение налогов и сборов от прибыли (27%)	Увеличение дохода	Коэффициент дисконтирования	Текущая стоимость
1	500 000	50	250 000	67 500	317 500	0,869565	276 086,89
2	250 000	50	125 000	33 750	158 750	0,756144	120 037,86
3	125 000	50	62 500	16 875	79 375	0,657516	52 190,33
4	62 500	67	41 875	11 306	53 181	0,571753	30 406,54
5	62 500	33	20 625	5 569	29 194	0,497177	13 022,93
Итого			500 000	135 000	635 000		491 744,55

остатка на 0,2% при заданном значении ставки дисконтирования.

Таким образом, включение ОИС в хозяйственный оборот предприятия позволяет:

- увеличить капитализацию предприятия;

- сформировать амортизационный фонд на восстановление собственных средств, направленных на финансирование создания или приобретения ОИС;

- снизить величину налоговой базы по налогу на прибыль за счет

включения в затраты амортизации ОИС.

Используя предложенную модель управления ОИС, каждое предприятие, безусловно, может повысить общую эффективность своей деятельности. **ФД**