

ФИНАНСЫ

УДК 657.1

DOI 10.17223/19988648/33/9

Л.Л. Лычагина, А.П. Голубенко

К ВОПРОСУ ОБ УЧЕТЕ ТОВАРНЫХ ЗНАКОВ

В статье дается определение понятия «товарный знак» и его отличие от «бренда» и «торговой марки». Авторы кратко знакомят с историей учета товарных знаков. Рассматриваются особенности бухгалтерского и налогового учета товарных знаков как объекта нематериальных активов. Уделяется внимание вопросам достоверного формирования их стоимости, способам и порядку начисления амортизации, вопросам переоценки и выбытия. Описывается порядок регистрации товарных знаков в Российской Федерации, кроме того, приведены три подхода к оценке стоимости товарного знака, в их числе затратный, доходный и сравнительный методы.

Ключевые слова: товарный знак, нематериальные активы, средства индивидуализации, бренд, торговая марка.

В настоящее время товарные знаки получают все большее распространение: потребителям они помогают выделять товары и услуги среди аналогичных, а организации-правообладатели используют их для привлечения внимания покупателей.

Средства индивидуализации товаров являются неотъемлемым атрибутом рыночной экономики. В данной статье речь пойдет о порядке бухгалтерского и налогового учета товарных знаков в Российской Федерации.

Целью написания работы является рассмотреть особенности учета операций по созданию, приобретению и использованию товарных знаков.

В Российской Федерации определение товарного знака и порядок его обращения устанавливает Гражданский кодекс. Так, ст. 1477 ГК РФ определяет товарный знак как обозначение, которое служит для индивидуализации товаров как компаний, так и индивидуальных предпринимателей [1].

Но при этом не стоит путать товарные знаки и знаки обслуживания, хотя по сути своей они идентичны. Товарные знаки служат для индивидуализации товаров, в то время как знаки обслуживания – для узнаваемости выполняемых работ или оказываемых услуг.

Прежде чем перейти непосредственно к особенностям учета товарных знаков в Российской Федерации, познакомимся с их историей.

Еще тысячи лет назад отличительные знаки существовали во многих древних цивилизациях, например, таких как Египет, Греция, Рим, Китай. На изготавливавшихся предметах, вещах и даже на животных проставлялись клейма – специальные знаки для указания изготовителя или владельца. При ремесленном производстве использовались знаки, идентифицирующие ремесленников или их гильдии.

Считается, что первый закон в отношении охраны прообразов товарных

знаков был принят в 1266 г. в Англии. С 1373 г. помимо клейма производителя требовалось ставить клеймо гильдии, к которой относился мастер. Личные клейма представляли большую ценность, и их передача по наследству или по завещанию особо оговаривалась.

Развитие промышленного производства товаров привело к постепенной замене знаков и клейм гильдий и ремесленников товарными знаками предприятий. В конце XIX в. во многих странах были введены в действие национальные законы по охране товарных знаков, например, в Российской империи с 1830 г. действовало Положение о клеймении изделий русских мануфактур, фабрик и заводов.

В 1896 г. был принят Закон «О товарных знаках (фабричных и торговых марках и клеймах)» в России. После 1917 г. действие этого Закона изменено Декретом СНК «О товарных знаках» 1922 г., а в 1926 г. – Постановлением ЦИК и СНК СССР «О товарных знаках».

В 1936 г. было принято Постановление «О производственных марках и товарных знаках», в котором введена особая форма товарного знака – торговая марка, что впоследствии привело к повсеместной путанице: товарный знак и торговая марка стали фактически считаться и использоваться как синонимы.

В 1991 г. был принят Закон СССР «О товарных знаках и знаках обслуживания», который не вступил в силу. С 2008 г. правовое положение товарных знаков и знаков обслуживания регулируется Гражданским кодексом Российской Федерации.

Современное законодательство о товарных знаках охватывает нормы части четвертой Гражданского кодекса Российской Федерации, а также некоторые подзаконные акты, принятые в основном Правительством РФ, Министерством образования и науки РФ [2. С. 112].

Товарный знак относится к нематериальным активам (НМА) – как для целей бухгалтерского учета, так и для налогообложения. При этом не имеет значения способ его получения: разработан компанией самостоятельно или заказан на стороне, приобретен за плату у правообладателя или получен в пользование безвозмездно, главное, чтобы у такого предприятия были документы, подтверждающие как существование самого товарного знака, так и право собственности на него [3].

Важным вопросом в учете товарных знаков является достоверное формирование их стоимости. Однако при его признании в бухгалтерском учете важно правильно идентифицировать товарный знак и отделить его от бренда или торговой марки (табл. 1).

Следует отметить, что в российском законодательстве используется термин «товарный знак», притом, что торговая марка и бренд не признаются интеллектуальной собственностью, а встречаются в основном в экономической литературе [4. С. 3].

В соответствии со ст. 1482 ГК Российской Федерации в качестве товарных знаков могут быть зарегистрированы словесные, изобразительные, объемные и другие обозначения или их комбинации. Товарный знак может быть зарегистрирован в любом цвете или цветовом сочетании.

Таблица 1. Понятие бренда, торговой марки и товарного знака

Наименование	Экономическое содержание
Бренд	Единое обозначение, легко узнаваемое, популярная и защищенная символика какого-либо производителя, продукта или услуги. Это некий образ марки товара или услуги, который выделяет его из ряда других конкурирующих марок, т.е. это образ, который формируется в сознании покупателя и позволяет ему сделать определенный выбор
Товарный знак	Обозначение, с помощью которого индивидуализируются товары. Это то, что еще только начинает свой путь к признанию и не приносит еще популярности компании. Товарный знак является сердцевиной бренда, но, в отличие от бренда, товарный знак защищен законом и обладает юридической силой
Торговая марка	Обозначение, позволяющее узнавать и популяризировать товар. Торговую марку выделяют из общей массы и обычно ей доверяют

Правовая охрана товарного знака в нашей стране предоставляется на основании его государственной регистрации в порядке, установленном Гражданским кодексом Российской Федерации, или в силу международных договоров Российской Федерации. На зарегистрированный товарный знак выдается свидетельство на товарный знак. Это свидетельство удостоверяет приоритет товарного знака, исключительное право на товарный знак в отношении товаров, указанных в свидетельстве. Правообладатель вправе использовать товарный знак и запрещать использование этого товарного знака другими лицами. Никто не может использовать охраняемый в Российской Федерации товарный знак без разрешения правообладателя [1].

За использование незарегистрированного товарного знака предусмотрена административная ответственность:

1) для должностных лиц – от 10 000 до 50 000 руб. с конфискацией предметов, содержащих незаконное воспроизведение товарного знака;

2) для юридических лиц – от 50 000 до 200 000 руб. с конфискацией предметов, содержащих незаконное воспроизведение товарного знака.

Если имело место производство в целях сбыта либо реализация товара, содержащего незаконное воспроизведение чужого товарного знака, такой товар будет конфискован и нарушителю грозит административный штраф в размере:

1) для должностных лиц – трехкратного размера стоимости товара, но не менее 50 000 руб.;

2) для юридических лиц – пятикратного размера стоимости товара, но не менее 100 000 руб.

Отметим также, что если компания незаконно использует чужой товарный знак, то правообладатель такого товарного знака вправе потребовать возмещения убытков или выплаты компенсации:

1) в размере от 50 000 до 5 млн руб., определяемом по усмотрению суда исходя из характера нарушения;

2) в двукратном размере стоимости товаров, на которых незаконно размещен товарный знак, или в двукратном размере стоимости права использования товарного знака, определяемой исходя из цены, которая при сравнимых обстоятельствах обычно взимается за правомерное использование знака [5. С. 38].

Целесообразно кратко рассмотреть порядок регистрации товарного знака в РФ.

Прежде всего, для регистрации требуется подать заявку в Федеральный институт промышленной собственности (ФИПС). Поступившей в ФИПС заявке на регистрацию товарного знака присваивается регистрационный номер, после чего проводится экспертиза заявки на товарный знак.

Экспертиза заявки включает формальную экспертизу и экспертизу заявленного обозначения. В ходе проведения формальной экспертизы заявки на товарный знак проверяется наличие необходимых документов заявки и их соответствие установленным требованиям законодательства РФ о товарных знаках.

Экспертиза заявленного обозначения проводится по завершении формальной экспертизы и включает в себя:

- 1) поиск тождественных и сходных ранее зарегистрированных товарных знаков и поданных заявок;
- 2) определение степени сходства заявленного и выявленных в процессе поиска обозначений;
- 3) определение однородности заявленных товаров и услуг товарам и услугам, для которых зарегистрированы выявленные товарные знаки и ранее поданные заявки.

По результатам экспертизы принимается решение о регистрации товарного знака или об отказе в его регистрации.

Срок рассмотрения заявки на регистрацию товарного знака законодательством РФ о товарных знаках не установлен, однако на практике он составляет 12–15 месяцев. Это означает, что по истечении данного срока ФИПС вынесет решение о регистрации либо об отказе в регистрации вашего товарного знака [6].

Исключительное право на товарный знак действует в течение 10 лет со дня подачи заявки на государственную регистрацию. При этом срок действия регистрации может быть продлен еще на 10 лет. И такое продление возможно неограниченное число раз. Но если зарегистрированный товарный знак не используется непрерывно в течение 3 лет со дня его регистрации, то его правовая охрана может быть досрочно прекращена. Причем заявление о неиспользовании товарного знака может быть подано любым заинтересованным лицом, в том числе и конкурентом.

Исключительное право на товарный знак в бухгалтерском учете относится к НМА. Для признания товарного знака в качестве нематериального актива необходимо выполнение следующих условий:

- отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;
- возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества;
- использование в производстве продукции (при выполнении работ или оказании услуг) либо для управленческих нужд организации;
- использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т. п.) [7].

Товарные знаки, признаваемые в качестве НМА, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. При этом если товарный знак приобретен правообладателем за плату, то первоначальная стоимость определяется как сумма фактических расходов на приобретение (например, суммы, уплачиваемые правообладателю (продавцу), информационные услуги, вознаграждения посреднических организаций, государственная пошлина за регистрацию и т. д.), за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Первоначальная стоимость товарного знака, созданного самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на разработку, изготовление (израсходованные материальные ресурсы, оплата труда, услуги сторонних организаций, пошлины и т. д.), за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов [8].

Все расходы, связанные с созданием (приобретением) товарного знака, в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Приобретение НМА», в корреспонденции со счетами учета расчетов.

Товарный знак принимается к учету на дату получения свидетельства, удостоверяющего исключительное право на него, в бухгалтерском учете это отражается проводкой Дебет 04 «Нематериальные активы» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Приобретение НМА» [9. С. 51].

В налоговом учете, как и в бухгалтерском, предусмотрен порядок формирования первоначальной стоимости НМА. Несмотря на схожесть правил, имеются существенные различия.

Что касается товарных знаков, приобретенных организацией за плату или созданных самостоятельно, то первоначальная стоимость товарного знака в бухгалтерском учете может отличаться от его первоначальной стоимости в налоговом учете на величину расходов по заемным средствам, полученным организацией на приобретение данного товарного знака. Это связано с тем, что в бухгалтерском учете проценты по займам и кредитам могут включаться в первоначальную стоимость инвестиционного актива, в целях налогообложения прибыли суммы процентов по заемным средствам всегда относятся к внереализационным расходам и не учитываются как увеличение стоимости амортизируемого имущества.

Первоначальная стоимость в налоговом и бухгалтерском учете может также различаться, если товарный знак поступил в организацию в качестве вклада в уставный капитал, получен безвозмездно или по договору, преду-

смаатривающему исполнение обязательств неденежными средствами. Данные различия приведены в табл. 2 [10].

Таблица 2. Определение первоначальной стоимости товарного знака

Способ приобретения	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
В качестве вклада в уставный капитал	Денежная оценка, согласованная учредителями организации	По остаточной стоимости, числящейся в учете передающей стороны
По договору дарения (безвозмездно)	Рыночная стоимость на дату принятия к учету	Первоначальная стоимость, как правило, равна нулю. Однако если организация несет расходы по доведению товарного знака до состояния, в котором он готов к использованию, то данные затраты включаются в первоначальную стоимость
По договору, предусматривающему исполнение обязательств неденежными средствами	Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, а при невозможности ее установления – исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные НМА	Исходя из денежной оценки приобретаемого актива, установленной сторонами договора

В бухгалтерском учете стоимость товарного знака погашается путем ежемесячного начисления амортизации. В налоговом же учете только при стоимости товарного знака более 40 000 руб. амортизация начисляется ежемесячно, в противном случае стоимость товарного знака списывается на расходы единовременно.

Амортизация НМА отражается по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции со счетами учета затрат.

Срок полезного использования товарного знака определяется исходя из срока действия свидетельства. Но при этом следует иметь в виду, что свидетельство на товарный знак выдается на срок 10 лет, считая с даты подачи заявки в Роспатент, а оформление свидетельства может занять несколько месяцев, в связи с этим при определении срока полезного использования следует установленный срок действия регистрации уменьшить на период получения организацией свидетельства.

Ежегодно нужно проверять срок полезного использования товарного знака. Если выяснится, что он существенно изменится (например, будет использоваться вместо 10 лет только 5), то необходимо будет пересчитать в бухгалтерском учете норму амортизации. Однако в налоговом учете норма амортизации не подлежит изменению, следовательно, это приведет к возникновению в бухгалтерском учете временных разниц.

Амортизировать товарный знак можно одним из следующих способов:

1) в целях бухгалтерского учета – линейным способом, способом уменьшаемого остатка, способом списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции (работ);

2) в целях налогового учета – линейным и нелинейным способами Par113.

Метод начисления амортизации устанавливает сама организация и закрепляет в учетной политике.

Амортизация начинает начисляться с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором товарный знак начал использоваться [9. С. 53].

Если компания прекращает производство продукции, реализуемой под товарным знаком, указанный товарный знак больше не соответствует критериям отнесения имущества к нематериальным активам. Следовательно, начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям. В этом случае у компании образуется сумма недоначисленной амортизации по товарному знаку.

Компания, списывающая амортизацию в налоговом учете линейным методом, включает такую сумму в состав внереализационных расходов. Если же компания приняла решение амортизировать товарный знак «нелинейно», сумму недоначисленной амортизации она в налоговом учете не учитывает [5. С. 40].

Важным этапом в учете нематериальных активов является их последующая оценка. На практике одни компании после первоначальной оценки товарных знаков учитывают их по методу затрат и переоценок не проводят, так как это слишком трудоемкая и дорогостоящая процедура.

Однако переоценка важна, поскольку при объединении или продаже компаний, владеющих известными товарными знаками, большая часть цены приходится на неосязаемые активы. Решение о поглощении во многом основывается на оценке стоимости исключительных прав на товарные знаки.

При переоценке товарных знаков возникает проблема, связанная с невозможностью в отечественном учете переоценить товарные знаки из-за отсутствия в России активного рынка интеллектуальной собственности, ведь почти каждый товарный знак уникален. К тому же товарный знак относится к категории тех нематериальных активов, которые наиболее сложно оценить.

Даже если предположить, что активный рынок существует, в российском стандарте не поясняется, что необходимо предпринять, если к моменту очередной переоценки объектов НМА активный рынок перестал существовать. Данная ситуация описана в МСФО (IAS) 38, в котором предлагается последнюю переоцененную стоимость использовать в качестве основы для последующего учета по первоначальной стоимости.

В теории существуют различные подходы к оценке стоимости товарного знака: затратный, доходный, сравнительный.

Характеристика данных методов представлена в табл. 3.

Оценщики самостоятельно выбирают в рамках этих подходов наиболее эффективные методы оценки стоимости исключительных прав на товарные знаки для предприятия [11. С. 30].

Организации, обладающие исключительным правом на товарный знак, могут распоряжаться этим правом по своему усмотрению. Законом предусматриваются два способа передачи прав на товарный знак:

- 1) уступка исключительного права на товарный знак;
- 2) предоставление лицензии на использование НМА.

Таблица 3. Методы оценки стоимости товарного знака

Подход к оценке	Основной метод	Порядок определения стоимости
1. Затратный. Он основан на определении стоимости исключительного права на товарный знак исходя из опыта созданных ранее, подобных по параметрам и функциям товарных знаков	Метод индексации затрат	Заключается в индексировании затрат, которые были направлены на создание исключительного права на товарный знак к моменту оценки. Однако практика показывает, что стоимость таких товарных знаков может в несколько раз отличаться от тех затрат, которые предприятия тратят на их рекламу
	Метод стоимости создания	Заключается в подсчете всех необходимых ресурсов для создания товарного знака
2. Доходный. Заключается в том, что стоимость исключительного права на товарный знак зависит от величины получаемого дохода при владении данным товарным знаком	Метод дисконтирования денежных потоков	Основан на прогнозировании денежных потоков, которые генерируют товарный знак, подлежащий оценке
	Метод избыточной прибыли	Предполагает, что избыточную прибыль может приносить только тот товарный знак, который обеспечивает доходность выше среднестатистического уровня на собственный капитал. Использовать этот метод можно в тех случаях, когда товарный знак представляет сам экономический субъект, а не совокупность исключительных прав на товарные знаки, которые принадлежат одной компании. Избыточная прибыль, которую получает компания от единого товарного знака, рассчитывается путем определения рентабельности собственного капитала
	Метод освобождения от роялти	Основывается на предположении о том, какой поток капитала создавал бы оцениваемый товарный знак, если бы был заключен договор лицензии или франчайзинга. При этом роялти представляют собой выплаты определенного процента из прибыли при использовании лицензионного продукта. Процентная ставка роялти определяется экспертным путем
3. Сравнительный. Он заключается в принципе замещения, т.е. ни один инвестор не заплатит за товарный знак цены большей, чем та, которую заплатят при приобретении подобного товарного знака	Метод преимущества в прибыли	Стоимость товарного знака рассчитывается исходя из того преимущества, которым обладает предприятие, по сравнению с предприятием, у которого нет такого объекта
	Метод сравнения продаж	Базируется на информации о недавних сделках с аналогичными товарными знаками на рынке и сравнении оцениваемого товарного знака с аналогами

Правообладатель может продать исключительное право на товарный знак в отношении всех или части товаров, для которых он зарегистрирован (табл. 4). В таком случае оформляется договор о передаче исключительного права на товарный знак (договор об уступке товарного знака). Уступка товарного знака не допускается, если она может явиться причиной введения в заблуждение потребителя относительно товара или его изготовителя.

Указанный договор обязательно нужно зарегистрировать в Роспатенте. За

это взимается пошлина за каждый товарный знак, свыше одного. Уплаченная пошлина за государственную регистрацию договора об отчуждении исключительного права на товарный знак включается в прочие расходы организации на дату регистрации договора. Расчеты по уплате пошлины могут отражаться в бухгалтерском учете с использованием счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В бухгалтерском учете в случае уступки прав на товарный знак производится списание стоимости этого НМА. Одновременно списывается сумма накопленных амортизационных отчислений. Доход от реализации товарного знака признается в составе прочих доходов также на дату регистрации договора. Кроме того, со стоимости проданного товарного знака надо исчислить НДС.

Таблица 4. Отражение в учете операций по продаже товарного знака

Содержание операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
1. На дату регистрации договора признан доход от продажи исключительного права на товарный знак	62	91,1
2. Исчислен НДС с дохода от продажи исключительного права на товарный знак	91,3	68
3. Отражена госпошлина, уплаченная за регистрацию договора	91,2	76
4. Списана сумма начисленной амортизации	05	04
5. Списана остаточная стоимость товарного знака	91,2	04

Владелец товарного знака (лицензиар) может предоставить право на его использование другому лицу (лицензиату) по лицензионному договору. Такое право передается в отношении всех или только части товаров, для которых зарегистрирован товарный знак.

Лицензионный договор подлежит регистрации в Роспатенте. В противном случае он считается недействительным. За регистрацию этого договора также взимается госпошлина. Кроме того, договором должно быть предусмотрено, кто понесет затраты по регистрации лицензионного договора в Роспатенте.

В сложившейся практике за использование товарного знака традиционно предусматривают два вида платежа: единовременный (паушальный) или периодический (роялти) [12. С. 39].

Бухгалтерский учет доходов от предоставления в пользование прав на товарный знак зависит от формы платежа и характера деятельности организации-правообладателя.

Товарные знаки, переданные в пользование другим организациям, отражаются в бухгалтерском учете правообладателя в качестве НМА, и по ним продолжает начисляться амортизация. Правообладатель учитывает их в составе НМА обособленно на отдельном субсчете.

Разовый (паушальный) платеж отражается как доходы будущих периодов на счете 98 «Доходы будущих периодов». Эта сумма списывается в состав прочих доходов или доходов от обычных видов деятельности в течение срока действия лицензионного договора.

Периодические платежи учитываются в составе доходов того периода, к которому они относятся. В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав на использование товарных знаков, данные доходы признаются доходами по обычным видам деятельности и отражаются на счете 90 «Продажи». Если передача прав не является предметом деятельности организации, то полученные доходы относятся к прочим доходам и учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» [13].

Товарные знаки, полученные в пользование, учитываются лицензиатом на забалансовом счете. При этом платежи за предоставленное право, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются пользователем (лицензиатом) в расходы отчетного периода. Платеж за предоставленное право пользования средством индивидуализации, производимый в виде фиксированного разового платежа, отражается в бухгалтерском учете лицензиата как расходы будущих периодов и подлежит списанию в течение срока действия договора.

Мы уже отмечали выше, что действие исключительного права на товарный знак можно продлевать каждые 10 лет и делать это неограниченное число раз. По окончании первых 10 лет стоимость товарного знака будет полностью учтена в расходах и его остаточная стоимость будет равна нулю. Если вы захотите продлить действие исключительного права, то товарный знак списывать в бухгалтерском учете не нужно. Он будет по-прежнему числиться, но с нулевой стоимостью [9. С. 55].

Продление срока действия права на товарный знак к случаям переоценки и обесценения нематериального актива не относится. Соответственно, первоначальная стоимость товарного знака при этом не подлежит увеличению. За продление срока действия исключительного права на товарный знак организация обязана уплатить пошлину, при этом следует заметить, что указанная пошлина не является налогом (сбором). Следовательно, уплата патентной пошлины отражается в бухгалтерском учете записью по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Расходы на продление срока действия регистрации товарного знака (в том числе уплаченная в связи с этим государственная пошлина) в бухгалтерском учете могут быть учтены:

- как расходы по обычным видам деятельности (в этом случае они списываются организацией единовременно);
- как расходы будущих периодов с последующим списанием на счета учета затрат (расходов на продажу) в течение 10 лет использования товарного знака.

В первом случае данная операция отражается записью по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» (44 «Расходы на продажу» и др.) и кредиту счета 76. Во втором случае в бухгалтерском учете будет составлена следующая корреспонденция счетов (табл. 5).

Принятый порядок признания расходов должен быть закреплён организацией в учетной политике.

Таблица 5. Корреспонденция счетов по продлению срока действия прав на товарный знак

Содержание операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
1. Отражено перечисление патентной пошлины	76	51
2. Сумма пошлины отражена в составе расходов будущих периодов	97	76
3. Ежемесячно списывается соответствующая часть расходов будущих периодов	26, 44 и др.	97

Может получиться так, что в ответ на вашу заявку на регистрацию товарного знака вам из Роспатента придет решение об отказе в регистрации товарного знака.

В этом случае расходы на создание (приобретение) товарного знака, не прошедшего регистрацию, отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих расходов на дату получения указанного решения Par304.

Отражение в учете операции при отказе в регистрации товарного знака формируется проводкой Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Приобретение НМА».

В целях налогообложения прибыли эти расходы учитываются во внереализационных расходах. Правда, это может вызвать претензии со стороны налоговиков. По их мнению, такие расходы являются необоснованными, так как не направлены на получение организацией дохода [9. С. 57].

В заключение хотелось бы отметить, что в настоящее время происходит увеличение доли создаваемых товарных знаков крупных международных и российских компаний. Так, например, неосязаемые активы финской транснациональной компании Nokia по состоянию на 31.12.2012 г. составляют 7304,2 млн долл., а среди отечественных товарных знаков, согласно рейтингу самых дорогих европейских брендов Eurobrand-2009, опубликованному Европейским институтом бренда (European Brand Institute), первое место занимает Beeline, оцененный в 8 млрд долл. Par9. Поэтому можно уверенно сказать, что в современных условиях роль товарных знаков значительно возросла, следовательно, особую актуальность приобретают вопросы их учета и достоверного отражения в отчетности.

Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 4 [Электронный ресурс]: федер. закон от 18 дек. 2006 г. № 230-ФЗ (в ред. от 23.07.2013) // КонсультантПлюс: справочная правовая система. Сетевая версия. Электрон. дан. М., 2015. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.
2. Кураев Р.А. Правовая природа товарных знаков // Пробелы в российском законодательстве. 2011. № 6. С. 112–116.
3. Товарные знаки: учет и налогообложение [Электронный ресурс] // Российский бухгалтер. Электрон. текст. дан. М., 2015. URL: <http://rosbuh.senseagency.ru/?item=1848&page=article> (дата обращения: 08.01.2015).
4. Предеус Н.В., Исакова Х.А. Актуальные вопросы признания в учете исключительных прав на товарные знаки // Все для бухгалтера. 2013. № 5. С. 2–7.
5. Зинатулина Д.Ф., Болотова С.М. Семь вопросов, которые возникают у компаний при использовании товарного знака // Российский налоговый курьер. 2014. № 6. С. 36–41.
6. Порядок регистрации товарного знака [Электронный ресурс] // Товарные знаки и патен-

ты. Электрон. текст. дан. М., 2015. URL: http://www.tm-patent.ru/trademark_procedure.html (дата обращения: 10.01.2015).

7. Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н (ред. от 24.12.2010 №186н) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» // КонсультантПлюс [Электронный ресурс]: справочная правовая система. Сетевая версия. Электрон. дан. М., 2015. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

8. Товарные знаки: бухгалтерский учет и налогообложение [Электронный ресурс] // Doclist.ru. Электрон. текст. дан. М., 2014. URL: <http://www.doclist.ru/article/buxgalterija/1337.html> (дата обращения: 23.12.2014).

9. Соломаха А.В. Товарный знак – лицо организации // Главная книга. 2014. № 16. С. 51–57.

10. Товарные знаки: учет и налогообложение [Электронный ресурс] // Российский налоговый курьер. Электрон. текст. дан. М., 2015. URL: <http://www.rnk.ru/article/70305-tovarnye-znaki-uchet-i-nalogooblojenie> (дата обращения: 23.12.2015).

11. Алексеева Г.И. Проблемы идентификации, признания и оценки объектов интеллектуальной собственности в финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 42. С. 27–35.

12. Моисеев М.В. Товарный знак. Аспекты бухгалтерского учета и налогообложения // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. 2010. № 7. С. 33–46.

13. Товарные знаки: налоговый и бухгалтерский учет [Электронный ресурс] // Российский налоговый курьер. Электрон. текст. дан. М., 2015. URL: http://www.rnk.ru/journal/archives/2007/9/nalogovoe_administrirovanie/nalogovyy_i_buhgalterskij_uchet/69231_print.phtml (дата обращения: 25.02.2015).

L.L. Lichagina, A.P. Golubenko. National Research Tomsk State University, Tomsk, Russia. E-mail: lll5960@mail.ru. E-mail: nastja_gol@mail.ru

SOME ASPECTS OF THE ACCOUNTING FOR TRADEMARKS

Keywords: the trademark, intangible assets, means of an individualization, a brand, a trademark, formal examination, examination of the declared designation, a method of indexation of expenses, a creation cost method, a method of excess profit, a method of release from a royalty, an advantage method in profits, a method of comparison of sales.

This paper is focused on the accounting of operations on creation, acquisition and use of trademarks. Article 1477 of the Civil Code in Russian Federation defines the trademark as designation which serves for an individualization of goods. For accounting and tax trademarks belong to intangible assets. Legal protection of trademarks in Russian Federation is provided by its state registration or by owing to international treaties. During the state registration the certificate on the trademark is granted. It certifies a trademark priority, an exclusive right to the trademark concerning the goods specified in the certificate. The owner has the right to use the trademark and to forbid use of the trademark by other persons. Nobody can use the trademark protected in the Russian Federation without the permission of the owner. Important stage in the accounting of intangible assets is their subsequent assessment. In practice, the company after an initial assessment of trademarks consider them on a method of expenses and revaluations don't carry out as it is too labor-consuming and expensive procedure. Authors note the problem of revaluation connected with impossibility in the domestic account to overestimate trademarks because of absence in Russia of the active market of intellectual property. The priority of domestic trademarks are unique. Authors show two ways of trademark's transfer: a concession of an exclusive right to the trademark and providing the license for its use.

References

1. Fedotov S.V., Ilyushin V.E. Sistema ucheta «Direkt-kosting» kak effektivnyi instrument upravleniya zatratami na predpriyatii // Uchenye zapiski Tambovskogo otdeleniya RoSMU, 2015, №4, pp.241-246.

2. Ivanova Zh.A. Analiz povedeniya peremennyh i postoyannyh zatrat // Vestnik Tambovskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta, 2010, T.16, №4, pp.982-992.

3. Vahrusheva O.B. Buhgalterskii upravlencheskii uchët: uchebnoe posobie. M.: Dashkov i K, 2011, 252 p.

4. Ivanova Zh.A. Organizatsiya ucheta zatrat i rezul'tatov v sisteme direkt-kosting // Vestnik Buryatskogo gosudarstvennogo universiteta, 2011, №2, pp.3-13.

5. Lebedeva P.M. Direkt-kosting, marzhinal-kosting, veribl-kosting? // *Mezhdunarodnyi buhgalterskii uchët*, 2013, №3, pp.52-59.
6. Kerimov V.E. *Buhgalterskii upravlencheskii uchët*: Uchebnik, M.: Dashkov i K, 2011, 484 p.
7. Gilyarovskaya L.T. *Buhgalterskoe delo: uchebnik*. M.: YuNITI-DANA, 2013, 423p.
8. Kiselica E.P., Nechaeva E.S. Issledovanie prakticheskoi cennosti metodov deleniya zatrat na postoyannye i peremennye // V sbornike: *Matematicheskie metody i modeli v upravlenii, ekonomike i sociologii. Sbornik nauchnykh trudov. Otvetstvennye redaktory O. M. Barbakov, Yu. A. Zobnin*, Tyumen', 2014, pp.196-201.
9. Saranceva E.G. Marzhinal'nyi analiz v prinyatii upravlencheskikh reshenii // *Kontentus*, 2013, №12(17), pp.19-27.
10. Metody ucheta zatrat [Elektronnyi resurs] // *Ekonomika predpriyatiya*. - Elektron. tekst.dan, M, 2015, URL: <http://ekonomika-predpr.ru/index.php?action=full&id=39> (accessed: 17.08.2015).
11. Saltyk I.P., Kaluckih G.N., Malihova A.V. *Upravlencheskii uchët kak odna iz informacionnykh sistem buhgalterskogo ucheta: sushnost', neobkhodimost' i problemy vnedreniya* // *Vse dlya buhgaltera*, 2012, №1, pp. 5-13