

**ФИНАНСОВЫЕ И НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ
КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ
ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
РОССИЙСКИХ ГОСУДАРСТВЕННЫХ
УНИВЕРСИТЕТОВ**

Д. А. Бессонов,

*канд. экон. наук, начальник отдела ревизии,
аудита и методического обеспечения,
Уральский федеральный университет
им. первого Президента России Б. Н. Ельцина,
Екатеринбург
d.ar.bessonov@urfu.ru*

Аннотация. В работе проанализированы финансовые и налоговые последствия решений о коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности, принимаемых российскими государственными университетами.

Ключевые слова: результаты интеллектуальной деятельности, коммерциализация, налоги, финансовые последствия

FINANCIAL AND TAX CONSEQUENCES OF COMMERCIALIZATION OF RUSSIAN STATE UNIVERSITIES INTELLECTUAL ACTIVITY RESULTS

D. A. Bessonov,

*Head of the audit and methodological
support department, PhD in economics,
Ural Federal University, Ekaterinburg
d.ar.bessonov@urfu.ru*

Abstract. The paper analyzes the financial and tax consequences of the decisions on the commercialization of the intellectual activity results taken by Russian state universities.

Keywords: intellectual activity results, commercialization, taxes, financial consequences

В условиях поставленной государством задачи увеличения объемов коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности (далее — РИД) российских университетов представляется важным анализ финансовых и налоговых последствий таких решений.

Финансовые последствия

В финансовой (бухгалтерской) отчетности университетов идентификация РИД в интеллектуальной деятельности (включая НИОКТР) влечет возникновение, как правило, нематериального актива с последующим его включением в расходы единовременно (в случае реализации данного актива) или на протяжении срока полезного использования через амортизацию [1] (табл. 1).

Таблица 1

**Влияние на показатели финансовой отчетности
последствий идентификации РИД университетами**

Передача третьим лицам		Использование для нужд университета	
Идентифици- рованный РИД	Неидентифици- рованный РИД	Идентифици- рованный РИД	Неидентифици- рованный РИД
увеличение расходов		уменьшение расходов, увеличение активов	увеличение расходов

Налоговые последствия

Как правило, российские государственные университеты применяют общую систему налогообложения (т. е. с НДС), поэтому рассмотрим последствия для налогов в рамках данного режима налогообложения.

1. Налог на добавленную стоимость.

Налогом облагается, в частности, доход от реализации товаров (работ, услуг, передачи прав). Идентификация РИД и последующее использование его для собственных нужд университета, как правило, не влечет дополнительных начислений НДС (п. 1 ст. 146 [2]). Впрочем, не возникнет НДС и в случае отсутствия идентификации РИД в работах (услугах), используемых для собственных нужд организации. В случаях же выполнения работ (оказания услуг) для третьих лиц или передачи им прав на РИД возможны различные налоговые последствия по НДС (табл. 2).

В случаях необходимости начисления НДС ставка НДС, как правило, составит 20 % (ст. 164 [2]). Возможно умень-

шение суммы НДС к уплате на суммы налоговых вычетов, предъявленных от поставщиков (подрядчиков, исполнителей) университетов, если приобретенные у поставщиков (подрядчиков, исполнителей) товары (работы, услуги) в дальнейшем участвуют в операциях, облагаемых НДС (ст. 170, 171 [2]).

Таблица 2

Последствия идентификации РИД для начисления НДС

Передача третьим лицам		Использование для нужд университета	
Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД	Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД
Передача РИД в качестве взноса в уставный капитал ООО (не облагается НДС, пп. 1 п. 2 ст. 146 [2], пп. 4 п. 3 ст. 39 [3])		Выполнение НИОКР (не облагается НДС, пп. 16 п. 3 ст. 149 [2], п. 1 ст. 146 [2])	
Передача прав на: <ul style="list-style-type: none"> • изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем, ноу-хау; • программы для ЭВМ, базы данных, включенные в единый реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных (не облагается НДС, пп. 26, 26.1 и 26.2 п. 2 ст. 149 [2]) 		Работы по созданию новых технологий (не облагается НДС, пп. 16.1 п. 3 ст. 149 [2], п. 1 ст. 146 [2])	

Передача третьим лицам		Использование для нужд университета	
Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД	Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД
Передача прав на: <ul style="list-style-type: none"> • программы для ЭВМ, базы данных, не включенные в единый реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных; • произведения науки, литературы и искусства; • селекционные достижения; • товарные знаки и знаки обслуживания, коммерческие обозначения; • исполнения, фонограммы, сообщения в эфир (облагается НДС, пп. 1 п. 2 ст. 146 [2]) 		—	

2. Налог на прибыль.

Затраты на интеллектуальную деятельность уменьшают налог на прибыль, если они направлены на получение будущих налогооблагаемых доходов (при этом не имеет значения факт получения прибыли в будущем) и осуществлены за счет сумм денежных средств, полученных в рамках операций, облагаемых налогом на прибыль (т.е., как правило, за счет доходов по коду вида финансового обеспечения 2 «Приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения)») (п. 1 ст. 252

Последствия идентификации РИД для налога на прибыль

Передача результатов третьим лицам		Использование результатов для нужд университета
Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД
Передача исключительных прав на РИД третьим лицам. Затраты уменьшают налог на прибыль в полной сумме в момент передачи прав (п. 1 ст. 272, ст. 268 [2])	Выполнение договора подряда или оказания услуг для третьих лиц. Затраты уменьшают налог на прибыль в полной сумме в момент передачи прав (п. 1 ст. 272, ст. 268 [2])	Приобретение (создание) РИД для собственных нужд (включая передачу третьим лицам неисключительных прав на них). Затраты уменьшают налог на прибыль посредством амортизации на протяжении срока полезного использования нематериального актива или основного средства (п. 1 и 3 ст. 257, п. 2 ст. 258 [2]). Возможно увеличение затрат в 1,5 раза (ст. 262 [2]), или списание затрат в течение более короткого срока (инвестиционный вычет; ст. 286.1 [2]), или единовременное списание части затрат (амортизационная премия; п. 9 ст. 258, ст. 259 [2]).

[2]; п. 21 [4; 5]). Не уменьшают налог на прибыль безвозмездно полученные нематериальные активы (п. 3 ст. 257 [2]).

При этом затраты могут уменьшать налог либо единовременно, либо на протяжении определенного периода, а также возможно искусственное увеличение расходов (табл. 3).

Сумма уменьшения налога на прибыль, как правило, составляет сумму затрат, умноженную на 20 % (ст. 284 [2]).

3. Страховые взносы на обязательное страхование физических лиц.

Обязательное страхование физических лиц включает в себя пенсионное, социальное и медицинское страхование, которое распространяется как на работников, так и на физических лиц, не являющихся ИП или самозанятыми, привлеченными на основании договоров подряда или оказания услуг (ст. 420, 425 [2]). Суммы страховых взносов определяются от суммы выплат физическим лицам (ст. 421 [2]) и не зависят от способов дальнейшего использования результатов, полученных физическими лицами.

По сравнению с обычными выплатами, страховые взносы на выплаты физическим лицам, участвующим в осуществлении интеллектуальной деятельности, могут быть уменьшены в случаях, перечисленных в табл. 4.

4. Налог на доходы физических лиц (далее — НДФЛ).

При выплатах вознаграждений физическим лицам, за исключением ИП и самозанятых, организация обязана удерживать НДФЛ в размере, как правило, 13 % от суммы вознаграждения, независимо от способов дальнейшего использования результатов, полученных физическими лицами (ст. 224, 226 [2]). По сравнению с обычными выплатами, НДФЛ на выплаты физическим лицам, участвующим в осуществлении интел-

лектуальной деятельности, может быть уменьшен в случаях, представленных в табл. 5.

Таблица 4

**Последствия идентификации РИД
для страховых взносов**

Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД
Получение от авторов прав на средства индивидуализации (товарные знаки и знаки обслуживания, коммерческие обозначения и др.). Не облагаются (пп. 3 п. 1 ст. 420 [2])	—
Получение от авторов прав на получение патента на изобретение, полезную модель или промышленный образец. Не облагаются (ст. 420 [2])	—
Выплаты авторам за создание или передачу прав на РИД (за исключением служебных произведений). Возможно уменьшение страховых взносов на фактически понесенные расходы (п. 8 ст. 421 [2]) или на 20–40 % при отсутствии расходов (п. 9 ст. 421 [2])	

Таблица 5

Последствия идентификации РИД для НДФЛ

Идентифицированный РИД	Неидентифицированный РИД
Выплаты авторам за создание или передачу прав на РИД (кроме выплат за передачу прав на получение патента и за создание служебных произведений). Возможно уменьшение НДФЛ на фактически понесенные расходы или на 20–40 % при отсутствии расходов (за исключением программного обеспечения, баз данных, ноу-хау, топологий интегральных микросхем и средств индивидуализации) (п. 3 ст. 221 [2])	

Таким образом, в случаях принятия решений о коммерциализации РИД университетам нужно быть готовыми к тому, что эти решения повлекут определенные финансовые и налоговые последствия, указанные выше.

Список литературы

1. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Нематериальные активы» : Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 181н // Офиц. интернет-портал правовой информации. URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 17.12.2019).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 14.07.2022 г.) // «КонсультантПлюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 26.10.2022).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 28.06.2022) // «КонсультантПлюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 26.10.2022).

4. Инструкция по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений : Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н (в ред. от 14.09.2020) // «КонсультантПлюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107750/5dee28ded98033e175c89e684118b9e34d6086b0/ (дата обращения: 26.10.2022).

5. Письмо Минфина России от 16.03.2015 № 03-03-10/13805 // «КонсультантПлюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_182538/18ec2bcb9787dc9f64be5212d-40f360e91485b0b/ (дата обращения: 26.10.2022).