

Для целей бизнеса обладание компаниями сильными средствами индивидуализации является важным элементом их позиционирования на рынке, роста продаж, повышения стоимости компаний. А все ли данные средства индивидуализации способны привести к повышению стоимости компании?

Фирменное наименование – название юридического лица, которое включается в учредительные документы и ЕГРЮЛ* при регистрации предприятия. Компания может иметь только одно фирменное наименование. Фирменное наименование – это знак идентификации производителя, а не товара, который не может быть зарегистрирован. Компании принадлежит исключительное право на использование фирменного наименования, отчуждение и предоставление другому юридическому лицу фирменного наименования не допускается. В связи с этим стоимость фирменных наименований включена в стоимость компании, и их отдельная оценка не имеет смысла.

Товарный знак и знаки обслуживания. О них обычно говорят вместе, потому что знак обслуживания – это «товарный знак», но по отношению к услугам. Они сильно отличаются в отношении маркетинговой политики, но с точки зрения экономики и права проявляют себя одинаково. Товарный знак – это обозначение, которое предназначено для индивидуализации товаров. Товарный знак может совпадать с фирменным наименованием, но может и отличаться. Компании принадлежит исключительное право на товарный знак, удостоверяемое свидетельством, зарегистрированным в государственном реестре товарных знаков. Если же товарный знак не зарегистрирован, то компания не является собственником товарно-

* ЕГРЮЛ – Единый Государственный Реестр Юридических Лиц.

Андрей Тимофеевич Волков, доктор экон. наук, профессор кафедры инновационного менеджмента Государственного университета управления (ГУУ, г. Москва).

Юлия Витальевна Моткова, аспирант Государственного университета управления (ГУУ, г. Москва).

го знака, поскольку не обладает исключительными правами, а лишь его использует. Правообладатель исключительного права на товарный знак вправе передать его в пользование другому лицу по договору отчуждения.

Право на наименование места происхождения товара связано с географическим местом его производства, поэтому данные права имеют низкую оборачиваемость. Компания обладает исключительным правом на использование наименования места происхождения товара в случае его регистрации, что удостоверяется свидетельством. Не допускается отчуждение, предоставление другому лицу права использования наименования места происхождения товара.

Коммерческое обозначение используется для индивидуализации одного или нескольких предприятий и не подлежит обязательному включению в учредительные документы и ЕГРЮЛ, право на его использование может быть передано в рамках договора аренды предприятия или договора о коммерческой концессии. Исключительное право на коммерческое обозначение возникает у правообладателя с момента начала использования, государственная регистрация не предусмотрена.

Довольно часто, когда говорят о средствах индивидуализации юридических лиц, используют такие термины, как бренд, торговая марка. Торговая марка – торговый знак при рассмотрении маркетинговых аспектов. В гражданском, налоговом, бухгалтерском законодательстве данный термин отсутствует. Бренд также относится к категории маркетинга как образ организации и (или) торговой марки (торгового знака), имеющего влияние на потребителей и учитываемое партнерами и конкурентами. Бренд как образ формируется путем взаимодействия средств индивидуализации: товарный знак, фирменное наименование, право на наименование места происхождения товаров, коммерческое обозначение. И хотя в название бренда не включаются все вышеперечисленные средства индивидуализации, они участвуют в его формировании.

Из приведенного выше анализа средств индивидуализации юридических лиц следует, что только товарный знак и знак обслуживания являются единственными отделимыми от компании средствами индивидуализации и соответствуют критерию признания НМА*. К классу торговых знаков относятся также и видеоролики. Видеоролики являются средством индивидуализации компании, товара, поскольку используются для широкой рекламной компании, помогают производителю выделить товар на рынке, способствуют повышению узнаваемости производителя. Иным словами, организации потратившие деньги на покупку видеоролика, могут капитализировать данные затраты в качестве НМА.

Остальные средства индивидуализации, на которые у компании имеется исключительное право, являются неотделимыми от компании и не соответствуют критериям признания НМА (отделимости).

* НМА – нематериальные активы.

Однако, как указано в статье 1541 ГК РФ, в товарном знаке могут быть использованы коммерческие обозначения или их элементы. Интересной является ситуация с учетом коммерческих обозначений. Коммерческие обозначения формально удовлетворяют критериям признания нематериального актива (пункт 3, ПБУ* 14/2007), однако не включены в примерный перечень НМА (пункт 4 ПБУ 14/2007), который является открытым. Дело в том, что, организации принадлежит исключительные права на коммерческое обозначение, которые возникают с момента начала использования. Но, как было отмечено ранее, государственная регистрация данных прав не предусмотрена, а применительно к российской действительности способность организации контролировать будущие экономические выгоды в отношении интеллектуальной собственности (пункт 2б, ПБУ 14.2007) каким-то иным путем, кроме наличия юридических прав, нереальна. По рекомендации постановления Президиума правления Торгово-промышленной палаты РФ № 7-2 от 28.06.07 г., для борьбы с недобросовестной конкуренцией Е.М. Примаковым была озвучена идея по ведению Реестров коммерческих обозначений в регионах. Однако регистрация в негосударственной некоммерческой организации (Региональной Торговой Промышленной палате) не является государственной регистрацией и основанием для учета коммерческих обозначений в качестве НМА, а лишь помогает защитить от недобросовестной конкуренции (административный порядок). В соответствии со статьей 257 НК РФ только одно средство индивидуализации, коммерческое обозначение, не является нематериальным активом для целей налогообложения. Следует заметить, что в связи с переходом РФ на МСФО**, коммерческие обозначения без охранного документа станут удовлетворять критериям признания НМА.

Товарные знаки, знаки обслуживания могут являться субъектом повышения стоимости компании, оптимизации системы налогообложения. Товарными знаками и знаками обслуживания можно управлять, воздействуя на:

- Срок полезного использования.
- Метод начисления амортизации.
- Политики ценообразования в случае предоставления товарного знака по лицензии, франшизе.
- Способ владения товарным знаком.

Товарные знаки и знаки обслуживания амортизируются в течение срока полезного использования, за исключением случая, когда срок полезного использования является неопределенным. Тем самым, начисляя амортизацию по строкам «Себестоимость продаж», «Коммерческие расходы», «Управленческие расходы» отчета о прибылях и убытках, в зависимости от назначения нематериального актива, происходит уменьшение налогооблагаемой прибыли, происходит формирование фонда на обновление НМА. Срок полезного использования

* ПБУ – Положение по бухгалтерскому учету.

** МСФО – Международные стандарты финансовой отчетности.

устанавливается исходя из срока действия прав на них или ожидаемого срока, в течение которого организация будет получать экономические выгоды. Для соответствия критериям признания НМА данный срок должен быть более 12 месяцев, для покупных НМА его следует прописать в договорах, актах выполненных работ, в случае же самостоятельно созданного НМА срок полезного использования предпочтительнее взять из охранного документа. В отношении нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования организация обязана ежегодно проводить проверку наличия факторов, свидетельствующих о невозможности определить срок полезного использования. А срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Но ни описания данных факторов, ни того, как проводить оценку, какими документами ее следует оформлять, какими документами осуществлять перевод не амортизируемых НМА в состав амортизируемых, ПБУ 14/2007 ответа не дает.

В общем случае товарные знаки и знаки обслуживания могут иметь неопределенный или определенный срок полезного использования. В соответствии с 1491 статьей ГК РФ исключительное право на товарный знак действует в течение 10 лет со дня подачи заявки на государственную регистрацию, данный срок может быть продлен еще на 10 лет неограниченное количество раз. Торговые знаки (знаки обслуживания) могут иметь неопределенный срок полезного использования, если организацией будет доказано намерение использовать данный товарный знак неограниченный период времени, путем продления действия свидетельства на товарный знак. При этом доказательство будет идти с применением модели оценки будущих денежных потоков, анализа факторов, влияющих на срок полезного использования. В налоговом учете понятия не амортизируемого нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования вообще нет. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования объекта нематериальных активов, нормы амортизации устанавливаются в расчете на срок полезного использования, равный 10 годам (но не более срока деятельности налогоплательщика).

Поскольку в налоговом учете амортизация начисляется, а в бухгалтерском – нет, но для целей бухгалтерского учета данный актив ежегодно проверяется на обесценение, тем самым бухгалтерская стоимость актива со временем достигнет налоговой стоимости. Возникают налогооблагаемые временные разницы, которые по мере обесценения актива будут списываться, а обязательство по уплате возникающих налогов на прибыль – отложенное налоговое обязательство. Отложенные налоговые обязательства – суммы налогов на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц.

В своей учетной политике организациям нужно указать, наличием каких факторов, свидетельствующих о невозможности определе-

ния сроков полезного использования, организация будет руководствоваться, порядок их оценки, определить состав документов, которым она будет подтверждать данную хозяйственную операцию. На наш взгляд, факторами, влияющими на определение срока полезного использования, являются факторы обесценения.

Применительно к торговым знакам данными факторами могут являться:

- Сравнение объемов продаж продукции под данным товарным знаком текущего года по сравнению с прошлыми годами.
- Сравнение уровня цен товаров под данным торговым знаком текущего года по сравнению с прошлыми годами.
- Сравнение чистой прибыли от продаж продукции под данным товарным знаком по сравнению с прошлыми годами.
- Сравнение балансовой и справедливой стоимости торгового знака (рассчитанной в соответствии с методом освобождения от роялти).

Если в результате анализа данные факторы показывают существенное ухудшение, которое не может быть объяснено менеджментом организации как рациональное изменение бизнеса, компании следует пересмотреть срок полезного использования, а точнее, сделать его определенным. Традиционно уровень существенности устанавливается в 5% и прописывается в учетной политике. Однако компания может не прописать уровень существенности, и тем самым самостоятельно, с применением профессионального суждения, определять, является ли изменение факторов для определения срока полезного использования существенным или нет.

Срок полезного использования является оценочным значением, устанавливаемым организацией самостоятельно. Оценка данных факторов следует производить ежегодно на начало отчетного года, а в случае существенного изменения рыночных условий еще чаще. Расчет следует осуществлять главному бухгалтеру или бухгалтеру по нематериальным активам, с обязательной проверкой главного бухгалтера. Причем данные для расчета должны быть взяты из других отделов (данные по продажам, уровню цен – из отдела по продажам, данные по расчету справедливой стоимости – из аналитического департамента).

Амортизационные отчисления являются одним из способов воздействия на финансовые результаты. Наиболее популярным методом является линейный метод, когда начисление амортизации происходит единообразно. Данный метод часто критикуют, поскольку он не учитывает моральный износ. Однако, по причине сложности прогнозирования использования, изменчивости рынка, востребованности актива в будущем, равномерное списание является более верным решением.

Лицензирование является еще одним эффективным способом повышения капитализации компании, поскольку при правильном подходе денежные средства, с минимизацией рисков и издержек, начи-

нают поступать в компанию гораздо быстрее, чем это произошло бы в случае самостоятельного использования или продажи. Разумное лицензирование приводит к укреплению торгового знака, и наоборот, чрезмерное увлечение лицензированием, отсутствие должного контроля над качеством и управлением дистрибуцией может привести к падению стоимости торгового знака в долгосрочной перспективе, как это случилось с брендом Пьера Кардена. При предоставлении другой компании торгового знака по лицензии или франшизе нужно определить ставку с видом и величиной роялти. Ставку роялти следует определять на основании анализа по общедоступным сделкам с торговыми знаками, сопоставления репутации торгового знака с фирмами-аналогами в виде роялти. Ставки роялти, как правило, едины во всем мире, и различаются в зависимости от отрасли. В странах с развивающимся рынком зарубежные лицензиары предоставляют более низкие ставки роялти. В частности, по мнению налоговых органов РФ, размер роялти не должен быть более 5% от объема выручки по товару, в отношении которого используется данный товарный знак. Компании-лицензиару в момент подписания и после подписания лицензионного договора следует использовать следующие методы управления лицензией:

- Согласовать в договоре график роялти платежей. Назначить ответственное лицо за контролем сроков платежей.

- Для контроля полноты выручки от лицензируемых товаров включить в лицензионный договор положение об аудите. В случае если лицензиар является малым предприятием, самостоятельно проводить наблюдение, включить пункт о предоставлении сданных в налоговую инспекцию деклараций.

- Проверять перечень продуктов лицензиата, подлежащих лицензированию в соответствии с условиями лицензионного договора.

В зависимости от вида владения товарным знаком, различаются подходы к управлению стоимостью компании. Способы владения компаниям торговых знаков бывают разными:

- Компания является владельцем зарегистрированного товарного знака в Федеральной службе по интеллектуальной собственности.

- Компания использует незарегистрированный товарный знак, является его создателем, но не собственником.

- Материнская компания передает дочерней компании на основании лицензионного договора неисключительную лицензию на право использования товарного знака.

- Материнская компания без заключения лицензионного договора разрешает дочерней компании использовать товарный знак.

Первый вариант владения товарным знаком, когда компания является владельцем зарегистрированного товарного знака в Федеральной службе по интеллектуальной собственности, является самым верным.

Второй случай, когда компания не является собственником незарегистрированного товарного знака, но использует его. Данный слу-

чай является крайне опасным, поскольку конкурент может присвоить данный товарный знак, зарегистрировать его в Федеральной службе по интеллектуальной собственности, после чего компания, разработавшая товарный знак, может лишиться права на его использование. Однако, в редких случаях, данный вариант может стать единственным способом возрождения компании после ее продажи. Так, в случае продажи компании, владеющей незарегистрированным товарным знаком, но зарекомендовавшей себя в определенных кругах, компании, которая собирается использовать купленную компанию для другой деятельности, отсутствие на балансе продаваемой компании товарного знака приведет к тому, что купившая компания не имеет права на его использование и забудет о нем. Первоначальный владелец проданной компании, спустя какое-то время сможет зарегистрировать товарный знак и возобновить прежнее производство. Вместе с тем чаще всего сторонняя организация использует товарный знак без заключения лицензионного договора с обладателем зарегистрированного товарного знака.

В третьем случае материнская компания передает дочерней компании на основании лицензионного договора, неисключительную лицензию на право использования товарного знака. Данный вариант является наиболее правильным для избегания конфронтации с налоговыми органами РФ. Для дочерней компании такие расходы являются вычитаемыми для целей налогообложения на прибыль, если будет доказана обоснованность применяемой ставки лицензионных платежей. Сложности у дочерней компании возникнут при отражении в бухгалтерском, управленческом учете лицензионных платежей.

В четвертом случае материнская компания без заключения лицензионного договора разрешает дочерней компании использовать товарный знак. Материнская компания от безвозмездного предоставления права пользования на товарный знак, несомненно, выигрывает, поскольку увеличивается география продаж, все маркетинговые расходы, понесенные дочерней компанией по продвижению товарного знака приведут к повышению узнаваемости товарного знака материнской компании, а выручка от продаж дочерней компании для целей группы будет консолидироваться. Для дочерней компании плюсы такой схемы заключаются в том, что нет дополнительного отвлечения денежных средств в виде лицензионных платежей, а в случае закупок товаров у материнской компании упрощается порядок учета таких операций. Рисками данной схемы, является вероятность того, что налоговые органы могут оспорить отнесение документально неподтвержденных рекламных расходов по продвижению товаров под товарным знаком (которые являются всегда материальными) к невычитаемым для целей налогообложения прибыли. Кроме того, в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ, доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав признаются внереализационными доходами налогоплательщика для целей налога на прибыль и подлежат налогообложению по ставке 20%.

Сегодня уже никого не нужно убеждать, что нематериальные активы могут привести к росту капитализации компаний. Торговыми знаками, как один из видов нематериальных активов, обладают все компании, однако далеко не все умеют ими правильно пользоваться, защищать, управлять. Руководству компаний следует этому научиться, потому что сильный торговый знак с качественным продуктом или услугой (в зависимости от вида деятельности компании) поможет добиться большего успеха на рынке.