

УЧЕТНАЯ ОЦЕНКА СЕКРЕТОВ ПРОИЗВОДСТВА (НОУ-ХАУ)

Аннотация. Проанализированы способы охраны таких объектов интеллектуальной собственности, как изобретения, полезные модели, промышленные образцы и другие, применяемые организациями Республики Беларусь.

Ключевые слова: секрет производства (ноу-хау), коммерческая тайна, объекты интеллектуальной собственности, нематериальные активы, учетная оценка, первоначальная стоимость, затраты.

Для цитирования: Гурко В. Учетная оценка секретов производства (ноу-хау) // Наука и инновации. 2024. №5. С. 30–34.

<https://doi.org/10.29235/1818-9857-2024-05-30-34>



Вероника Гурко,
доцент кафедры
бухгалтерского учета,
анализа и аудита в
торговле Белорусского
государственного
экономического
университета, кандидат
экономических наук,
доцент;
gurko_veronika@tut.by

В рыночных условиях развития экономики инновационного типа организации стремятся задействовать все свои активы для получения выгоды. При этом особое внимание целесообразно уделить объектам интеллектуальной собственности (ОИС), поскольку они могут коммерциализироваться, то есть использоваться как для управленческих нужд, так и генерирования прямого денежного потока путем предоставления прав пользования сторонним субъектам хозяйствования (данные вопросы регулируются нормами Указа Президента Республики Беларусь от 04.02.2013 г. №59 «О коммерциализации результатов научной и научно-технической деятельности, созданных за счет государственных средств») [1]. Таким образом, ОИС, в отличие от имущества, на законных основаниях могут

использоваться несколькими субъектами хозяйствования и каждому способны приносить доход. В соответствии со ст. 180 Гражданского кодекса Республики Беларусь от 07.12.1998 г. №218-3 (ГК) к ним относятся изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау) и другие результаты интеллектуальной деятельности. Не являясь объектом исключительного права, в соответствии с п. 1 ст. 983 Гражданского кодекса (ГК) они охраняются в режиме коммерческой тайны согласно п. 2. ст. 1010.

Определение «ноу-хау» (от англ. know how) в нормативной правовой базе нашей страны отсутствует. Этот термин дословно означает «знать как» (подразумевается «знать, как это сделать»). Трактовка понятия является дискуссионным вопросом.

С. Лосев отмечает, что сведения, составляющие ноу-хау, можно условно разделить на три группы:

- *технические решения, относящиеся к продукции или технологии ее производства, охраноспособные в качестве объектов промышленной собственности (в первую очередь изобретений), но не защищенные патентами;*
- *неохраноспособные технические и организационные аспекты, касающиеся выпуска товаров;*
- *иной профессиональный опыт, который может быть использован при изготовлении продукции [2].*

В п. 4 Методических рекомендаций по созданию служебных объектов интеллектуальной собственности и управлению правами на них, утвержденных Приказом ГКНТ Республики Беларусь от 15.03.2023 г. №79, под секретами производства понимаются изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии, в отношении которых наниматель принял решение о сохранении их в тайне. Таким образом, в зависимости от вида правовой охраны одни и те же ОИС могут учитываться или как объекты исключительных прав (при наличии патента), или как секреты производства, если они не патентуются, а охраняются в режиме коммерческой тайны; во втором случае ноу-хау являются альтернативой патентованию.

Все хозяйственные операции находят свое отражение в системе бухгалтерского учета, обязательность ведения которого вытекает из норм ст. 2 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 г. №57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности». Для недопущения роста затрат или появления убытков

из-за нарушения прав владельцев ОИС, порядка идентификации вопросы методик их учета становятся актуальными на современном этапе развития национальной экономики [3].

Поскольку в большинстве случаев ОИС учитываются в составе нематериальных активов, в их отношении необходимо руководствоваться нормативными правовыми документами. Так, постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. №25 утверждены Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов (Инструкция №25) и Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях (Инструкция №25Б).

Секреты производства представлены в перечне объектов нематериальных активов в п. 7 Инструкции №25 и п. 5 Инструкции №25Б, но при их идентификации должны быть выполнены определенные условия. Критерии, в соответствии с которыми это осуществляется, оговорены в п. 4 первого документа и п. 2 – второго. Рассмотрим соответствие секретов производства условиям их отнесения к нематериальным активам организаций (*табл. 1*).

При несоблюдении хотя бы одного условия ноу-хау не могут учитываться в составе нематериальных активов и будут отнесены к затратам организации. Последний критерий в *табл. 1* уточняет, что каждому активу (в том числе секретам производства), признаваемому в качестве нематериального, должна быть дана стоимостная оценка. При этом оценивается первоначальная стоимость. Порядок ее формирования для бюджетных и коммерческих структур представлен в *табл. 2*.

Таким образом, учетная оценка секретов производства не имеет особенностей по сравнению с запатентованными нематериальными активами и существенно не отличается для коммерческих и бюджетных организаций.

В соответствии с п. 17 Инструкции №25 в коммерческих структурах нематериальные активы после принятия к бухгалтерскому учету могут учитываться по первоначальной или по переоцененной стоимости. Применительно к секретам производства, которые охраняются в режиме коммерческой тайны, переоцененную стоимость применить не представляется возможным, поскольку она определяется исключительно по данным рынка, на котором обращающиеся активы имеют однородный характер. Информация о ценах на них является общедоступной, и в любой момент может быть совершена сделка купли-продажи. Как видим, в этом случае учетной оценкой останется первоначальная стоимость. По этой же причине по ноу-хау не проводится процедура обесценения, суть которой представлена в п. 18 Инструкции №25.

Следует отметить, что переоценка или обесценение запатентованных объектов нематериальных активов на практике не делается из-за трудоемкости и дополнительных затрат. Определить рыночную стоимость таких активов силами самой организации практически невозможно из-за отсутствия необходимых сведений по активному рынку. В бюджетных структурах переоценка и обесценение не предусмотрены Инструкцией №25Б.

В бухгалтерском балансе нематериальные активы оцениваются по остаточной стоимости. В соответствии с п. 12 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная

Критерий идентификации имущественных прав на ОИС в составе объектов нематериальных активов	Соответствие (+) / не соответствие (-) ноу-хау критериям	Назначение критерия применительно к секретам производства (ноу-хау)
Отсутствие материально-вещественной формы	+	Отделяет нематериальные активы от активов, имеющих материально-вещественную форму (основных средств, др.) Объектом учета являются права на секрет производства, а не на материальный носитель этой информации
Идентифицируемость, то есть делимость от других активов организации	+	Признаки, отличающие данные объекты от других, в том числе аналогичных. Каждому ноу-хау для его идентификации присваивается инвентарный номер для целей учета, который фиксируется в акте о приеме-передаче нематериального актива (форма утверждена постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2011 г. №23) и инвентарной карточке (разрабатывается организацией самостоятельно)
Объекты предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления в пользование	+	Определяет ОИС как действующие активы, отделяя их от недействующих, не введенных в эксплуатацию (вложения в долгосрочные активы). Уточнена сфера использования объекта Ноу-хау напрямую связаны с производством продукции и могут как использоваться для внутренних нужд организации (например, производственных), так и передаваться по договору сторонним лицам в соответствии со ст. 1012 ГК
Организация предполагает получение экономических выгод от использования активов и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам	+	Критерий соответствия имущества определению долгосрочного актива и контроля организации над этим активом Сведения ввиду их секретности имеют коммерческую ценность для их владельца. От реализации продукции, при производстве которой использовались ноу-хау, организация может получить экономическую выгоду. Возможность ограничения доступа других лиц к данным выгодам напрямую вытекает из норм Закона Республики Беларусь от 05.01.2013 г. №16-З «О коммерческой тайне» (Закон №16-З)
Актив предназначен для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев	+	Отделяет секреты производства (ноу-хау) от краткосрочных активов Право на секрет производства (ноу-хау) действует до тех пор, пока соблюдается режим коммерческой тайны
Актив не предполагается к отчуждению в течение 12 месяцев с даты приобретения	+	Отчуждение предполагает смену владельца актива, наиболее распространенная его форма – реализация В части ноу-хау этот аспект является не до конца урегулированным и дискуссионным. С одной стороны, в ст. 1012 ГК указано, что лицо, обладающее секретом производства (ноу-хау), может передать все или часть составляющих его сведений другому лицу по договору. Из норм Закона №16-З следует, что владелец ноу-хау предоставляет доступ к сведениям, составляющим коммерческую тайну, то есть смену владельца ноу-хау при этом не происходит. С другой стороны, п. 1.45 ст. 118 Налогового кодекса Республики Беларусь от 29.12.2009 г. №71-З не только не исключает отчуждение, но и дает льготу в части освобождения от НДС при реализации секретов производства (ноу-хау) на территории Республики Беларусь. При предоставлении доступа к сведениям, составляющим коммерческую тайну, льгота по НДС отсутствует. Следовательно, в законодательстве нашей страны используются разные подходы к возможности отчуждения прав на секреты производства
Первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена		Ее формирование обусловлено необходимостью постановки актива на баланс и зависит от способа поступления секрета производства в организацию

Таблица 1. Тестирование секретов производства (ноу-хау) на соответствие условиям включения в состав нематериальных активов организации согласно п. 4 Инструкции №25 и п. 2 Инструкции №25Б

бухгалтерская отчетность», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 г. №104, она определяется как разница между первоначальной (переоцененной)

стоимостью и накопленными суммами амортизации и обесценения. Следовательно, балансовая стоимость ноу-хау будет равна первоначальной за вычетом амортизации по ним.

Вышесказанное не означает, что учетная стоимость секретов производства – величина постоянная. В п. 10 Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных

Источник поступления секретов производства	Порядок формирования первоначальной стоимости	Нормы законодательства, регулирующие стоимостную оценку нематериальных активов
Созданы в организации	Включает фактические затраты на создание за вычетом издержек на изготовление материальных объектов, пригодных для дальнейшего использования, в которых выражены результаты НТД, созданные в процессе исполнения договоров на выполнение НИОКР	П. 28 Инструкции №25 и п. 20 Инструкции №25Б Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости НИОК(Т)Р, утвержденные Приказом ГКНТ Республики Беларусь от 21.07.2017 г. №206 [4]
Приобретены за плату у других организаций	Сумма фактических затрат на их приобретение: - стоимость нематериальных активов; - таможенные сборы и пошлины; - проценты по кредитам и займам; - затраты на услуги других лиц, связанные с приведением нематериальных активов в состояние, пригодное для использования; - иные затраты	П. 13 Инструкции №25 и п. 12 Инструкции №25Б Такой вид затрат, как проценты по кредитам и займам, в бюджетных организациях отсутствует В коммерческих организациях он будет формировать стоимость ноу-хау до момента ввода их в эксплуатацию, а по истечении этой даты должен быть включен в состав прочих расходов
Получены безвозмездно от других организаций и физических лиц	Исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы (с учетом фактических затрат, связанных с получением нематериальных активов)	П. 13 и п. 15 Инструкции №25 Данный способ поступления ноу-хау будет связан с дополнительными затратами на услуги оценщика для определения рыночной стоимости объекта, которая будет являться налогооблагаемой базой для расчета налога на прибыль
Получены при исполнении товарообменных операций	Исходя из стоимости нематериальных активов, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны. Стоимость может определяться на основании заключений об их оценке	П.12 Инструкции №25Б
Выявлены в результате инвентаризации как излишки	Исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов, определяемой в порядке, установленном законодательством (с учетом фактических затрат, связанных с получением нематериальных активов)	П. 13 и п. 15 Инструкции №25 Данный способ поступления ОИС не распространен в Республике Беларусь. При осуществлении товарообменных операций следует учитывать нормы п. 14 постановления Совета Министров Республики Беларусь от 19.10.2022 г. №713 «О системе регулирования цен»

В Инструкции №25Б этот способ отсутствует

Таблица 2. Порядок формирования первоначальной стоимости секретов производства (ноу-хау)

активов от 27.02.2009 г. №37/18/6 (Инструкция №37/18/6) перечислены случаи трансформации амортизационной (первоначальной или остаточной) стоимости. Секретов производства из этого перечня касается лишь один вариант: осуществление вложений, связанных с внесением изменений в нематериальный актив (улучшением объектов права промышленной собственности), не влекущих за собой создания нового объекта. Таким образом, затраты, связанные с улучшением технологии производства, которая охраняется в режиме коммерческой

тайны, могут быть отнесены на увеличение стоимости ноу-хау.

Право на секрет производства действует до тех пор, пока сохраняется конфиденциальность составляющих его сведений. Поэтому при постановке на учет актуальным также является вопрос определения срока службы ноу-хау. Согласно п. 20 Инструкции №37/18/6, нормативный период работы и принимаемый равный ему срок полезного использования введенных в гражданский оборот в предпринимательской деятельности объектов нематериальных активов

определяются исходя из времени их эксплуатации, устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя. В части секретов производства таких актов нет, поскольку режим коммерческой тайны не предполагает проведения процедуры патентования. В соответствии со ст. 998 ГК, секрет ноу-хау относится к объектам права промышленной собственности. В п. 20 Инструкции №37/18/6 указано, что срок службы устанавливается по решению комиссии по

ОПС (до 20 лет, но не дольше, чем действует организация). Данный период влияет на сумму амортизационных отчислений, включенных в себестоимость продукции, работ, услуг, следовательно, на величину налогооблагаемой прибыли. При 100%-ном начислении амортизации остаточная стоимость секретов производства равна нулю, но учетная стоимость до момента их списания будет отражена в коммерческих организациях на счете 04 «Нематериальные активы», в бюджетных – на субсчете 019 «Прочие основные средства» счета 01 «Основные средства».

Следует отметить, что любой способ защиты объекта имеет

свои преимущества и недостатки. Главным является то, что у организаций при оценке экономической выгоды (или коммерческой ценности сведений) есть выбор между патентованием и защитой объекта в режиме коммерческой тайны. При этом на учетную оценку способ защиты не оказывает существенного влияния. Нормативная правовая база Республики Беларусь не должна содержать коллизий и разночтений по вопросам возможности или невозможности отчуждения прав на секреты производства (ноу-хау), которые имеются сегодня. **И**

Статья поступила в редакцию
03.05.2024 г.

■ **Summary.** At the present stage of development of the economy of the Republic of Belarus, organizations, regardless of industry affiliation and form of ownership, can independently decide on the method of protecting such intellectual property objects as inventions, utility models, industrial designs, etc.: patent form or trade secret regime. If the second method of protection is chosen, these objects are taken into account as a production secret (know-how). To register for accounting, objects must be valued in value terms.

■ **Keywords:** production secret (know-how), trade secret, intellectual property, intangible assets, accounting valuation, initial cost, costs.

■ <https://doi.org/10.29235/1818-9857-2024-05-30-34>

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гурко В.Б. Управленческий подход к начислению амортизации нематериальных активов / В.Б. Гурко // Интеллектуальная собственность в современном мире: вызовы времени и перспективы развития. Ч. 1.: II Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 20 октября 2022 г. В 2 ч. / под ред. В.А. Рябоволова. – Минск, 2022.
2. Лосев С. Правовая охрана и порядок распоряжения ноу-хау // <https://bii.by/tx.dll?d=277029&f=%ED%E%F3+%F5%E0%F3#f>.
3. Гурко В.Б. Проблемы идентификации нематериальных активов в учете при заключении лицензионных договоров и направления их решения / В.Б. Гурко // Интеллектуальная собственность в современном мире: вызовы времени и перспективы развития: III Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 18–19 октября 2023 г. / под ред. В.А. Рябоволова. – Минск, 2023.
4. Гурко В.Б. Проблемы и направления развития методики учета затрат на выполнение НИОКР в Республике Беларусь / В.Б. Гурко // Реформирование экономики: проблемы, успехи, перспективы: материалы Междунар. науч.-практ. конф., Вологда, 1–2 октября 2020 г. / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации, Вологодский государственный университет. – Вологда, 2021.

Как правильно оформить и защитить ноу-хау

- ✓ Определить сведения, которые будут охраняться как ноу-хау.
- ✓ Зафиксировать локальным актом, что та или иная информация – секрет производства.
- ✓ Приложить инструкцию о том, как сотрудники должны использовать засекреченную информацию, и перечислить тех, кого к ней допускают.
- ✓ Донести до сотрудников информацию, что введен режим секрета производства, и ознакомить их с документацией под подпись.
- ✓ Поставить на самой документации гриф «Секретно» или «Коммерческая тайна», «Конфиденциально».

Режим коммерческой тайны

- ✓ Разработать и утвердить положение о коммерческой тайне.
- ✓ Определить информацию, которая будет коммерческой тайной.
- ✓ Издать приказ о введении режима коммерческой тайны за подписью руководителя.
- ✓ Защитить ее «физически»: закрыть шкафы на замок, ограничить доступ к облачному хранилищу.
- ✓ Прописать порядок доступа работников и контрагентов к коммерческой тайне. В договоры с ними обязательно включить пункт о неразглашении.
- ✓ Вести учет лиц, которые получили доступ к тайне.
- ✓ Пометить грифом «Коммерческая тайна» с указанием наименования и адреса обладателя материальных носителей с тайной: договоры, учебные материалы, бухгалтерские документы.