

Повышающий коэффициент по НИОКР и создание НМА: обоснование реальности

Антонова Мария Борисовна

*Аудитор, специалист по налоговому планированию,
практик, старший преподаватель*

MBAntonova@fa.ru



Расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки (НИОКР) -

это расходы по созданию **новой** или **усовершенствованию** производимой продукции, а также применяемых технологий, методов организации производства и управления.

Расходы на НИОКР учитывают в составе прочих расходов.

Однако есть исключения.

Например, когда в результате НИОКР создается **объект интеллектуальной собственности организации**, расходы **могут** учитываться через амортизацию, если это предусмотрено учетной политикой в целях налогообложения.

В этом случае они формируют первоначальную стоимость НМА.



Различия НМА и НИОКР

НИОКР - это научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы. *НИОКР образуются в ходе разработки и внедрения в производство инновационных продуктов либо технологий производства.*

НИОКР включает в себя два вида работ:

- ❑ научно-исследовательские теоретические фундаментальные разработки и эксперименты
- ❑ опытно-конструкторские и технологические работы, разработка конструкторской и технологической документации, изготовление и испытание опытного образца и т.д.

НМА - объекты интеллектуальной собственности. В соответствии со [ст. 1225 ГК РФ](#) к объектам интеллектуальной собственности относятся результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, **которым предоставляется правовая охрана.**

Расходы на выполнение НИОКР могут быть приняты к учету в качестве НМА (но не наоборот, т.е. НМА не могут быть переведены в состав НИОКР).



Расширен перечень НИОКР, которые включаются в налоговые расходы с коэффициентом 1,5

[Постановление Правительства РФ от 18.02.2022 № 207](#)

Согласно [п. 7 ст. 262 НК РФ](#) расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки учитываются в составе прочих расходов в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5, если эти виды НИОКР включены в [Перечень, утв. постановлением Правительства РФ от 24.12.2008 № 988](#).

[Постановлением Правительства РФ от 18.02.2022 № 207](#) перечень **дополнен новыми видами НИОКР**.



Изменения внесены в следующие разделы Перечня:

- ❑ информационно-телекоммуникационные системы
- ❑ транспортные и космические системы
- ❑ энергоэффективность, энергосбережение, ядерная энергетика

Кроме того, Перечень дополнен новыми разделами.

- ❑ Индустрия будущего
- ❑ Создание технической основы системы воздушно-космической обороны Российской Федерации
- ❑ Создание систем улучшения состояния окружающей среды и повышения энергосбережения и эффективности использования природных ресурсов



В Перечень **дополнительно включено более 200 видов НИОКР**, расходы на которые теперь можно признавать в налоговом учете в повышенном размере (с коэффициентом 1,5).

Постановление № 207 вступило в силу с 28 февраля 2022 года и распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2022 года.

Затраты на НИОКР (признаваемые с коэффициентом 1,5) организации вправе **включить в состав прочих расходов того отчетного (налогового) периода, в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ).**

Следовательно, если НИОКР завершены до 1 января 2022 года, они признаются в расходах без повышающего коэффициента.



Новый порядок подтверждения расходов на НИОКР для применения коэффициента 1,5

Постановление Правительства России от 21.12.2023 № 2235

Налогоплательщик, который несет затраты на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР) по Перечню, утв. постановлением Правительства России от 24.12.2008 № 988, **вправе учитывать их в составе прочих расходов с применением коэффициента 1,5** (п. 7 ст. 262 НК РФ). *Для этого в ИФНС с годовой декларацией по налогу на прибыль представляется отчет о выполненных НИОКР (отдельных этапах работ).*

Отчет можно не представлять, если он размещен в государственной информационной системе (ГИС) и содержит сведения о соответствии выполненных НИОКР утвержденному Перечню.

Постановлением от 21.12.2023 № 2235 Правительство России утвердило **правила подтверждения НИОКР**. Они применяются с 01.02.2024.



Налоговое стимулирование

Если организация приняла решение подтвердить соответствие НИОКР [Перечню](#), отчет необходимо разместить в кабинете налогоплательщика.

После этого отчет направляется в **экспертную организацию** через ГИС ([п. 5 Правил](#)).

Реестр таких организаций должно утвердить Минобрнауки России не позднее 31.07.2024.

До этого момента оценку отчета проводит ФГБУ "Российская академия наук" ([п. 2, 3 постановления Правительства России от 21.12.2023 № 2235](#)).



Налоговое стимулирование

Оценка отчета проводится на основании **договора возмездного оказания услуг**, который налогоплательщик должен заключить в течение 20 рабочих дней после направления отчета (п. 6 Правил). **Правила определения размера платы также утвердит Минобрнауки России не позднее 31.07.2024.**

Среди прочего в договоре определяются **права, обязанности и ответственность сторон, сроки, критерии и порядок проведения оценки отчета, сроки и порядок подготовки экспертного заключения, а также указываются случаи, когда налогоплательщики вправе корректировать отчет и повторно его направлять в экспертную организацию** (п. 7 Правил). При этом сроки оценки не должны превышать 60 календарных дней со дня подачи отчета (п. 9 Правил).



Экспертное заключение (**положительное** или **отрицательное**) вносится в ГИС и отражается в кабинете налогоплательщика. При отрицательном ответе налогоплательщик **вправе доработать отчет и направить его на повторное рассмотрение**. Делать это можно неоднократно до подачи декларации по налогу на прибыль, в которой отражены расходы на НИОКР (п. 12 Правил). **Отрицательное экспертное заключение, полученное после корректировки, можно оспорить в судебном порядке.**

В течение 10 рабочих дней с даты положительного заключения отчету присваивают регистрационный номер, который подтверждает соответствие НИОКР Перечню.



Налоговое стимулирование

Если отчет о НИОКР не представлен в налоговый орган (или отсутствует в определенной Правительством РФ ГИС, либо отсутствуют сведения, подтверждающие размещение отчета и идентифицирующие отчет в соответствующей ГИС), **расходы на их выполнение учитываются в размере фактических затрат без применения повышающего коэффициента (абз. 8 п. 8 ст. 262 НК РФ)**.



Налоговое стимулирование

В настоящий момент во многих IT-компаниях используют, так называемые, программы-трекеры учета рабочего времени. Они привязаны к конкретным внешним и внутренним проектам компании и позволяют проанализировать эффективность КПД каждого конкретного сотрудника, **его ценность для бизнеса и стоимость проекта для заказчика. Стоимость нормо-часа, а также фактического трудо/часа по аналитике такой программы никогда не будет ровной или круглой.**

Именно об этом говорит обязательный к применению с 2024 года [ФСБУ 24/2022 «Нематериальные активы»](#): **все должно быть реальным, в том числе и такие нематериальные объекты, как затраченное время сотрудника.** Поскольку иной подход приводит к ситуации, когда сотрудник считает, что за некий усреднённый оклад купили его образование, опыт и некое виртуальное присутствие на рабочем месте, а все остальное за «дайте пожалуйста дополнительное вознаграждение».

Поэтому не хочется говорить, что это лишь теория, это уже работающая практика, но работает она во внутреннем учете трудозатрат компании, так трудо/час в такой аналитике может выглядеть, как 1 237,21 руб. При этом в договоре с заказчиком, скорее всего, будет фигурировать круглая цифра: час работы специалиста стоит 1 800,00 руб.

