

**Секция «5. Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика:
состояние, проблемы, перспективы»**

Проблемы оценки и учета интеллектуального капитала компаний

Чернышова Екатерина Робертовна

Студент

Финансовый университет при Правительстве РФ, учет и аудит, Москва, Россия

E-mail: katrin_chern@inbox.ru

Научный руководитель

к. э. н. Новикова Наталья Евгеньевна

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ И УЧЕТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОГО КАПИТАЛА КОМПАНИЙ

Чернышова Е.Р.

Финансовый университет при Правительстве РФ

г. Москва

Научный руководитель: к.э.н., доц. Новикова Н.Е.

Непрерывный научно-технический прогресс приводит к усложнению процесса идентификации, оценки и учета элементов интеллектуального капитала. В рамках данной статьи рассмотрены специфика, присущая интеллектуальному капиталу, проблемы, возникающие при его учете и основные подходы к его оценке.

Интеллектуальный капитал – одна из проблемных категорий постиндустриального общества, которую уже несколько десятилетий исследуют ученые. Ситуация осложняется тем, что интеллектуальный капитал – категория нематериальная, а, следовательно, ее границы размыты и определить их может только четкая теория. В настоящее время виды интеллектуального продукта систематически расширяются, что вызывает необходимость разработки методик их учета и адекватного отражения в отчетности компаний.

Впервые понятие интеллектуального капитала ввел американский экономист Джон Кеннет Гелбрейт в 1969 году. В дальнейшем многие ученые предложили свои определения данного термина. Энн Брукинг рассматривает интеллектуальный капитал в качестве термина для обозначения нематериальных активов, без которых компания не может существовать и усиливать конкурентные преимущества.

Эффективное управление интеллектуальным капиталом и его использование для развития деловых стратегий компаний становятся все более важной задачей для компаний всего мира. Интеллектуальный капитал как экономическая категория может быть исследован в правовом (интеллектуальная собственность) и учетно-налоговом (нематериальные активы) аспектах. Синтез данных аспектов, с одной стороны, дает практическую возможность расширения правовой базы по мере появления новых объектов интеллектуальной собственности. С другой стороны, правила бухгалтерского и налогового учета нематериальных активов должны находиться в неразрывной связи с нормами права.

Важная особенность рынка интеллектуального продукта заключается в том, что на нём выступают не сам продукт, а права на него. Вне прав такой продукт выступать на рынке не может без чьего-либо разрешения и без выплаты вознаграждения. Поэтому

в данной сфере существенную роль играет вопрос правовой охраны интеллектуального продукта, установление на него исключительного права и вытекающих из этого законодательных ограничений использования.

Правовая категория «интеллектуальная собственность» закреплена в п. 1 ст. 44, п. «о» ст. 71 Конституции РФ, где используется для общего обозначения охраняемых прав на результаты творческой деятельности. Перечень объектов признаваемых результатами интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации приводится в п. 1 ст. 1225 ГК РФ и является закрытым.

С точки зрения бухгалтерского учета отдельные лишь отдельные элементы интеллектуального капитала относятся к нематериальным активам, их учет регулируется нормами МСФО (IAS) 38. МСФО (IAS) 38 выделяет три специфических признака нематериального актива:

- идентифицируемость;
- подконтрольность компании, что означает ее право на получение будущих экономических выгод от использования актива, а также возможность запрета доступа других компаний к данному активу;
- способность приносить экономические выгоды.

Сложности при признании элементов интеллектуального капитала связаны в первую очередь с невозможностью продемонстрировать наличие контроля над определенными ресурсами. Также существуют проблемы несоответствия критериям идентифицируемости и надежности оценки некоторых элементов интеллектуального капитала.

Невозможность продемонстрировать наличие контроля над человеческим капиталом практически исключает возможность отражения его в финансовой отчетности организации. В МСФО (IAS) 38 отмечается, что организация может располагать командой квалифицированного персонала, а также может быть способна идентифицировать дополнительные навыки персонала, которые ведут к будущим экономическим выгодам в результате соответствующей подготовки. Однако у организации обычно нет достаточного контроля над ожидаемыми будущими экономическими выгодами от наличия квалифицированного, подготовленного персонала, чтобы такие ресурсы в полной мере соответствовали определению актива и могли бы быть отражены в отчетности компании. Аналогичная ситуация складывается по отношению к клиентским базам компаний: ввиду отсутствия каких-либо юридических прав на защиту или иных форм контроля их отношений с клиентами, компании обычно не имеют достаточного контроля над ожидаемыми экономическими выгодами от сотрудничества с клиентами. Для того, чтобы избежать данной проблемы разумно было бы по отношению к таким элементам интеллектуального капитала заменить критерий наличия контроля над объектом на наличие права использования.

Проблема идентифицируемости особенно остро стоит для тех активов, которые были созданы внутри самой организации. Например, рыночная доля и отношения компании с клиентами не могут быть отражены в отчетности из-за невозможности их отделения от деловой репутации. Пока проблема неотражения таких объектов интеллектуального капитала, как человеческого и отношенческого капиталов в отчетности остается нерешенной.

При принятии к учету объектов интеллектуального капитала у организаций обычно возникают также проблемы, связанные с оценкой данных объектов. Первоначальная

оценка нематериальных активов зависит от способа их поступления в организацию. Например, первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного за плату у юридического или физического лица, определяется как сумма фактических затрат на его приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

При определении стоимости и принятии к учету объекта интеллектуальной собственности в международной практике обычно применяются следующие подходы: затратный, рыночный, доходный и метод экспертных оценок.

Затратный метод оценки объектов интеллектуальной собственности базируется на определении затрат необходимых для воссоздания актива на предприятии своими силами, либо покупки актива на стороне. Особенностью данного метода является то, что в зависимости от конкретного актива структура затрат на его создание может варьироваться. В российских стандартах учета применяется именно данный подход (пп. 8, 9 ПБУ 14/2007).

Рыночный метод предполагает, что стоимость объекта интеллектуальной собственности будет определяться исходя из стоимости продажи аналогичных объектов интеллектуальной собственности. При этом многие ученые обращают внимание на то, что в связи с достаточно узкой базой сравнения, а также из-за закрытости информации о результатах проведенных оценок использование рыночного подхода в российских условиях весьма затруднено.

Доходный метод предназначен для определения истинной и полной картины состояния фирмы, в основе деятельности которой лежат объекты интеллектуальной собственности, и будущих перспектив ее развития. Этот метод основан на определении ожидаемых доходов от объекта интеллектуальной собственности. Стоимость интеллектуальной собственности определяется исходя из величины дохода, который может быть получен компанией в будущем в процессе использования данного объекта в своей хозяйственной деятельности.

Под экспертными оценками понимаются количественные или порядковые оценки компетентными специалистами факторов, не поддающихся или трудно поддающихся непосредственному измерению. Оценка активов экспертным методом основана на опыте, знании и часто на интуиции членов экспертной группы. Метод экспертных оценок применяется в случаях, когда фирма располагает относительно небольшим объемом информации.

Многообразие объектов интеллектуальной собственности, их специфика определяет невозможность разработки единого метода оценки, подходящего всем интеллектуальным активам. Поэтому оценка интеллектуальной собственности должна исходить из системного рассмотрения предмета, с учетом всех влияющих факторов, а методика оценки должна базироваться на принципах и методах системного анализа.

Определение нематериальных активов для целей налогового учета прописано в п. 3 ст. 257 НК РФ, в соответствии с которым нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, используемые в производстве продукции или для управленческих нужд организации в течение длительного времени.

Понятие нематериального актива для целей налогового учета несколько отличается от трактовки, принятой в финансовом учете. В составе критериев признания немате-

риальных активов для целей налогового учета (п. 3 ст. 257 НК РФ), по сравнению с бухгалтерским учетом, не названы отсутствие материально-вещественной формы, возможность идентификации от другого имущества, также до настоящего времени нет согласованности по составу объектов нематериальных активов в бухгалтерском и налогового учета. Данные отличия в трактовке рассматриваемого понятия можно объяснить различием целей этих двух видов учета.

Согласно подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость реализация на территории РФ исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства, а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

Методология бухгалтерского и налогового учета позволяет учитывать только часть интеллектуального капитала организации. Например, компоненты человеческого капитала, как совокупность знаний, квалификации, практических навыков, которые являются неотделимыми от личности человека, в силу чего объективно не являются собственностью организации в традиционном понимании.

Такой низкий уровень нематериальных активов, отраженных в финансовой отчетности российских предприятий является следствием доминирования в законодательстве РФ приоритета юридической формы над экономическим содержанием. Активная роль налоговых органов в области контроля над применением правил бухгалтерского учета неизбежно ведет к преобладанию в учете налоговых норм и значительно снижает возможности и заинтересованность бухгалтеров в принятии ими объективных суждений в отношении классификации, оценки и признания объектов интеллектуального капитала.

Интеллектуальный капитал следует рассматривать как совокупность нематериальных ресурсов, которые полностью или частично контролируются организацией и являются результатом взаимодействия людей в процессе генерирования знания и конвертации его в нематериальные активы, направленные на создание стоимости компании. В условиях современной экономики для преодоления традиционного консерватизма бухгалтеров в отношении признания элементов интеллектуального капитала, повышения доверия к финансовой отчетности со стороны заинтересованных пользователей, расширения возможностей компаний в части более полного отражения элементов интеллектуального капитала необходимо систематизировать общие критерии признания таких объектов к учету, а также предусмотреть особый порядок учета и оценки таких структурных элементов интеллектуального капитала, как человеческий и отношенческий капиталы.

Литература

1. Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая): Федеральный закон от 18.12.2006 N 230-ФЗ.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ.

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ(14/2007): приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н.
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 Нематериальные активы (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160 н).