

УДК 330.123.7:340.11

С.В. Цуриков

**ОСОБЕННОСТИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ
ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ**

Рассмотрены основные проблемы и противоречия в документах нормативно-правового регулирования интеллектуального капитала организации.

Ключевые слова: нематериальные активы, интеллектуальная собственность, гудвилл, интеллектуальный капитал, оценка, парадигма оценки, международная практика, соглашения, стандарты.

Нормативно-правовая база регулирования интеллектуальной собственности представляет собой разветвленную систему, включающую в себя акты, различные по юридической силе, территории, на которую они распространяются, кругу лиц. В самом общем виде ее можно представить следующим образом: международно-правовые акты (принятые в рамках Всемирной организации интеллектуальной собственности и ее специализированных учреждений); соглашения между отдельными государствами; национальное законодательство (в России – федеральное); акты МСО и МСФО.

Использование данного инструмента в России осуществляется в соответствии с международными договорами Российской Федерации, Федеральным законом от 29.07.1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», а также другими нормативно-правовыми актами Российской Федерации, регулирующими отношения, возникающие при осуществлении оценочной деятельности.

Статьями 4, 5 Федерального закона № 135-ФЗ определены субъекты и объекты оценочной деятельности.

К объектам оценки относятся: отдельные материальные объекты (вещи); совокупность вещей, составляющих имущество лица, в том числе имущество определенного вида (движимое или недвижимое, в том числе предприятия); право собственности и иные вещные права на имущество или отдельные вещи из состава имущества; права требования, обязательства (долги); работы, услуги, информация; иные объекты гражданских прав, в отношении которых законодательством Российской Федерации установлена возможность их участия в гражданском обороте [1].

Нас интересует такой объект оценки, как интеллектуальный капитал, который в понятийном аппарате оценочной деятельности относится к нематериальным активам (НМА). Обобщая документы нормативно-правовой базы РФ¹, можно заключить, что к нематериальным активам относятся активы,

¹ Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007): Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н; Об утверждении методических рекомендаций по инвентаризации прав на результаты научно-технической деятельности: Распоряжение Минимущества РФ № 1272-р, Минпромнауки РФ № р-8, Минюста РФ № 149 от 22.05.2002; Об утверждении квалификационной характеристики должности «Оценщик интеллектуальной собственности»: Постановление Минтруда РФ от 24.12.1998 № 52; Порядок включения объектов интеллектуальной собст-

либо не имеющие материально-вещественной формы, либо материально-вещественная форма которых не имеет существенного значения для их использования в хозяйственной деятельности; способные приносить доход; приобретенные с намерением использовать в течение длительного периода.

Согласно Международным стандартам финансовой отчетности «нематериальный актив – это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы, служащий для использования при производстве товаров или предоставлении услуг, для сдачи в аренду или для административных целей» [2].

Экономический словарь дает следующую трактовку термина «нематериальные активы» (неосязаемые активы; non-materials assets; intangible assets; intangibles) – активы, не имеющие физической, осязаемой формы: управленческие, организационные, технические ресурсы; репутация в финансовом мире; капитализированные права; привилегии; конкурентные преимущества; контроль над сбытовой сетью; защита, обеспечиваемая страховкой; патенты и торговые марки; фирменные знаки; ноу-хау, другие виды интеллектуальной собственности; право на пользование [3].

При оценке нематериальных активов организации возникают проблемы, связанные: с куплей-продажей прав на объекты интеллектуальной собственности; добровольной продажей лицензий на использование интеллектуальной собственности; принудительным лицензированием и определением ущерба в результате нарушения прав интеллектуальной собственности; внесением вклада в уставный капитал; оценкой бизнеса; акционированием, приватизацией, слиянием и поглощением; оценкой нематериальных активов организации для внесения изменений в финансовую отчетность.

Международная практика оценки нематериальных активов регламентируется стандартами и руководствами по их применению. Международные стандарты оценки (МСО-2001), принятые в 2001 г., состоят из собственно стандартов и руководств по их применению. В частности, оценке нематериальных активов посвящено руководство № 4. Следует отметить, что до 2001 г. Международному комитету стандартизации оценки (МКСО) не удавалось принять ни одного официального документа по оценке нематериальных активов (были только проекты). Данное обстоятельство говорит в первую очередь о сложности стандартизации оценки нематериальных активов и об ответственном подходе МКСО к этой проблеме.

Вместе с тем принятое в 2001 г. руководство по оценке № 4 нельзя признать удачным. В нем слишком сильно проявились присущие профессиональным оценщикам стереотипы мышления и недостаточно глубокое понимание большинством из них специфики предмета. Концепции и методы, применяемые в оценке нематериальных активов, в целом те же, что и при оценке активов других типов. Специфика оценки нематериальных активов

венности в состав нематериальных активов: утв. Миннауки РФ № ОР22-2-64, Роспатентом № 10/2-20215/23 от 13.03.1995; О проведении переоценки основных средств и нематериальных активов: Письмо ФНС РФ от 30.10.2007 № ВЕ-6-16/836@; О признании интеллектуальной собственности нематериальным активом: Письмо Минфина РФ от 22.06.2006 № 07-05-06/155; О применении ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов»: Письмо Минфина РФ от 23.08.2001 № 16-00-12/15 и др.

выражена слишком слабо, а классификация нематериальных активов очень приближительна. Так, все элементы рыночного капитала объединены в понятие «гудвилл», элементы человеческого капитала включены в понятие «неосязаемые элементы стоимости действующего предприятия».

В этом руководстве просматривается слишком серьезное отношение к затратному методу, в частности, детально обсуждаются «затраты на восстановление» и «затраты на замещение всех основных частей актива», в то время как к большей части нематериальных активов это не применимо.

В целом довольно большой объем руководства посвящен рекомендациям, часть из которых правильна, но не специфична для оценки нематериальных активов, а другая часть не применима к ним. Есть основание предполагать, что Международный комитет стандартизации оценки в его нынешнем составе абсолютно не готов к методической работе в области оценки нематериальных активов.

В ноябре 2000 г. Европейская группа профессиональных ассоциаций оценщиков – TEGOVA (The European Group of Valuer's Associations) – опубликовала новые стандарты оценки, которые дополнены методическими руководствами. Одно из них, а именно методическое руководство под номером 8 (далее – МР 8), посвящено оценке нематериальных активов, в том числе нематериальные активы, не включаемые в баланс организации. Более того, в МР 8 нашла отражение новая парадигма оценки бизнеса, основанная на теории интеллектуального капитала, являющейся составной частью современной экономической теории. Об этом достаточно убедительно свидетельствует состав нематериальных активов, подлежащих оценке. Согласно МР 8 все подлежащие оценке нематериальные активы, включая нематериальные активы, не учитываемые на балансе, делятся на три категории: гудвилл бизнеса (нераспределенные нематериальные активы); персональный гудвилл; идентифицируемые нематериальные активы.

Гудвилл бизнеса неотделим от организации и может быть учтен на балансе после ее продажи. Персональный гудвилл, как правило, связан с личностью руководителя организации, не передается при ее продаже и поэтому не учитывается при расчете ее стоимости, за исключением случаев, когда при смене собственника организации руководить ею продолжает то же лицо. Идентифицируемые нематериальные активы могут оцениваться в индивидуальном порядке, если им можно приписать конечный срок службы и если за этот период они обеспечивают бизнесу измеримые выгоды. Обычно эта категория включает права интеллектуальной собственности и другие аналогичные активы, в том числе ноу-хау, информационные ресурсы, списки клиентов и т.п.

Из всего списка потенциальных нематериальных активов к человеческому капиталу безусловно относятся: персональный гудвилл, обученная и собранная вместе рабочая сила; благоприятные трудовые договоры; контракты о найме. Эти активы, как правило, неотчуждаемы. Исключение составляют контракты о найме, в которых предусмотрена возможность передачи нанимаемого лица в другую организацию. Кроме того, ноу-хау относят одновременно как к человеческому капиталу, так и к структурному.

Человеческий капитал не может быть собственностью организации, и в этом его принципиальное отличие от имущественных прав, возникающих, в частности, из обязательств служащих организации. В то же время человеческий капитал играет едва ли не ведущую роль в формировании стоимости. Имущественные права, как правило, могут быть включены в состав нематериальных активов. В том числе при использовании довольно изощренной юридической техники в имущество организации могут быть превращены контракты с наиболее ценными работниками.

Клиентский капитал представлен в МР 8 такими нематериальными активами, как соглашения об отказе от конкуренции, клиентские отношения. Вероятно, сюда же следует включить часть прав интеллектуальной собственности, в том числе права на товарные знаки, знаки обслуживания, наименования мест происхождения товаров, фирменную упаковку, фирменное наименование. При этом права интеллектуальной собственности могут быть учтены на балансе, а соглашения об отказе от конкуренции и клиентские отношения, как правило, нет. Иначе говоря, здесь имеет место еще один разрыв между составом нематериальных активов в оценочном и в бухгалтерском смысле.

Перечисленные выше особенности МР 8 позволяют утверждать, что данное руководство разработано на основе теории интеллектуального капитала или как минимум с учетом этой теории. Однако МР 8 не содержит каких-либо рекомендаций относительно проведения измерений или расчетов, отличных от стандартных оценочных процедур. Тем не менее руководство допускает, что при необходимости и надлежащем обосновании могут быть применены методы расчетов, отличные от принятых в стандарте. Эта норма обычна для такого рода нормативных документов.

Международный стандарт финансовой отчетности – МСФО 38 «Нематериальные активы», устанавливающий порядок учета и отражения нематериальных активов в отчетности, был разработан Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) одним из последних – в июле 1998 г. МСФО 38 непосредственно касается только идентифицируемых нематериальных активов, причем только тех, которые не рассматриваются специально в других стандартах. В первую очередь стандарт МСФО 38 касается интеллектуальной собственности. Учет активов типа гудвилл регулируется стандартом МСФО 22, что представляется вполне логичным, так как бухгалтерский гудвилл возникает в результате именно таких операций. В русскоязычном варианте МСФО 38 оперирует не обычными для нормативных правовых документов терминами НИР и ОКР, а понятиями «исследования» и «разработки».

Понятие интеллектуальной собственности трактуется как собирательное понятие – это так называемые исключительные права физических или юридических лиц на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, индивидуализации продукции, выполняемых работ или услуг (ст. 138 ГК РФ). Интеллектуальная собственность поясняется также определением ее как нематериального блага. Такое нематериальное благо – всегда результат интеллектуальной деятельности людей, физических лиц. Однако интеллектуальная собственность может

передаваться от одного собственника к другому, в том числе и юридическому лицу, даже заранее, еще не будучи созданной. Во всяком случае, право интеллектуальной собственности – частное право, обеспечиваемое, как любое право, государственной властью, включая и метод межгосударственного согласования, т.е. метод международного права.

Считается, что интеллектуальная собственность – это именно «собственность», но в большинстве стран мира регулирование ее выносится за рамки общего законодательства о собственности и она подпадает под действие (как, в частности, и в России) особых законодательных актов об авторском праве, о патентах и о других разновидностях интеллектуальной собственности.

Следуя потребностям расширяющегося международного интеллектуального, культурного и торгового сотрудничества, уже в 80-е гг. XIX в. заключены были многосторонние Парижская конвенция 1883 г. по охране промышленной собственности и Бернская конвенция 1886 г. об охране литературных и художественных произведений, а позднее и многие другие универсальные, региональные и двусторонние международные соглашения в этой области.

Важным этапом было заключение Стокгольмской конвенции 1967 г., имевшее следствием учреждение Всемирной организации интеллектуальной собственности (ВОИС)², под эгидой которой сосредоточена международная деятельность по сотрудничеству в сфере всей совокупности прав интеллектуальной собственности. Другим важным событием стало заключение в рамках Марракешского пакета Уругвайского раунда в 1994 г. Соглашения о торговых аспектах прав интеллектуальной собственности (ТРИПС), в широкой степени охватывающего разнообразные объекты интеллектуальной собственности.

Совокупность соответствующих соглашений в этой сфере образует международно-правовой порядок регулирования прав интеллектуальной собственности, иначе – международное право интеллектуальной собственности. Параллельно с развитием теории развивалась практика оценки интеллектуальной собственности, но при этом росли количество проблем и их сложность. Эти тенденции необходимо учитывать при формировании стандартов и соответствующих международных соглашений [4].

Таким образом, в современной экономической теории и практике наблюдаются некоторые противоречия в понятийном аппарате нематериальных активов, интеллектуальной собственности и интеллектуального капитала, особенно в их структуризации, а также в принципах и подходах к их оценке. Некоторые подходы к оценке интеллектуального капитала противоречат обще-

² Всемирная организация интеллектуальной собственности (ВОИС) – это специализированное учреждение Организации Объединенных Наций. Ее деятельность посвящена развитию сбалансированной и доступной международной системы интеллектуальной собственности (ИС), которая обеспечивает вознаграждение за творческую деятельность, стимулирует инновации и вносит вклад в экономическое развитие, соблюдая при этом интересы общества. ВОИС была создана Конвенцией ВОИС в 1967 г. и получила мандат от своих государств-членов на содействие охране ИС во всем мире путем сотрудничества между государствами во взаимодействии с другими международными организациями. Штаб-квартира Организации находится в Женеве, Швейцария. URL: <http://www.legal-support.ru/statdir/stat.php?url=http://www.wipo.int/portal/index.html.ru> (дата обращения: 02.09.2009).

принятым принципам теории финансов, например принципу теории корпоративных финансов «стоимость целостной единицы равна сумме стоимости его частей». Существуют принципиально разные подходы к формированию методического инструментария оценки интеллектуального капитала, что вызывает необходимость активной научно-исследовательской работы в области формирования эффективного методического инструментария оценки.

Литература

1. Об оценочной деятельности в Российской Федерации: федер. закон Рос. Федерации от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ (ред. от 30.06.2008).
2. Макаренков Н.Л. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие. М.: Экзамен, 2005. 224 с.
3. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. 2-е изд., перераб и доп. М.: Книжный мир, 2009. 860 с.
4. Козырев А.Н. Проблемы оценки интеллектуальной собственности. Проекты федеральных стандартов. 2008. URL: http://www.labrate.ru/kozyrev/kozyrev_article_ip-valuation_problems-2008.htm (дата обращения: 02.09.2009).