

К вопросу об идентификации интеллектуальных активов организации



Ермакова Н.А.

доктор экономических наук,
профессор Камской государственной инженерно-экономической академии (г. Набережные Челны)

В статье освещается вопрос о необходимости оценки интеллектуальных активов как важнейшего ресурса современной организации и фактора конкурентного преимущества в «экономике, основанной на знаниях». Рассматриваются проблемы идентификации интеллектуальных активов учетными средствами с целью формирования достоверной информации о стоимости компании.

Общепризнанно, что в эпоху информационного «постиндустриального» общества уровень экономического развития страны и ее экономический рост в долгосрочной перспективе определяет не богатство природных ресурсов, а интеллектуальный потенциал нации, накопленные знания и способности ими распоряжаться. Экономический базис современного общества формирует «экономика знаний», в которой интеллект вытесняет материальное производство, а инновации рассматриваются как конверсии нового знания в экономические и социальные блага. Построение такого общества предполагает существенное повышение роли знаний и информации, наращивание интеллектуально-образовательного потенциала, которые все больше становятся капиталом, инструментом борьбы за рынок, средством решения геополитических задач.

Это в полной мере справедливо в отношении современных организаций как основных экономических субъектов макроэкономики. Рост доли наукоемких производств, интеллектуализация труда и персонализация услуг, предоставляемых заказчикам, способствуют тому, что знания и умственные способности работников превращаются в интеллектуальный капитал и становятся ключевым ресурсом социальных сообществ и организаций всех уровней. Специалисты отмечают, что в

«современном обществе общий уровень развития и доступности достижений техники и технологий настолько высок, что только за их счет невозможно выиграть в конкурентной борьбе. Требуется использование более мощного, перспективного и эффективного ресурса, каковым может быть только человек с его творческим и физическим потенциалом, способностью не только к воспроизводству рабочей силы, но и к саморазвитию» [7, С.34].

Активное использование умственного труда в условиях стандартизации и автоматизации производственных и транзакционных процессов становится неоспоримым конкурентным преимуществом организации. В этой связи возникла концепция «интеллектуальной» организации как новой формы организационного поведения, которая базируется на знаниях и услугах и включает гибкие динамические организационные структуры, основанные на симбиозе интеллектуальных и сетевых технологий [8]. Стоит отметить также современную модель «обучающейся» компании «как организации, специализирующейся на создании, сборе и передаче знаний и навыков, а также постоянно изменяющей модель своего поведения в соответствии с вновь полученными знаниями» [6, С.229].

Необходимо подчеркнуть, что персональное знание само по себе недостаточно для

построения и развития «интеллектуальной» или «обучающейся» организации, и не всякое знание работников можно рассматривать как интеллектуальный капитал или ресурс организации. По мнению М. Армстронга, автора работы «Практика управления человеческими ресурсами», «интеллектуальный капитал состоит из запаса и движения полезных для организации знаний. Эти знания можно рассматривать в качестве нематериальных ресурсов, которые вместе с материальными (деньгами и имуществом) составляют рыночную или общую стоимость предприятия» [1, С.64]. Он выделяет три составляющих интеллектуального капитала. Во-первых, человеческий капитал - знания, умения и способности работников организации; во-вторых, социальный капитал - возможность накопления и распространения знаний в организации, возникающий благодаря сети взаимоотношений внутри и вне организаций; наконец, организационный капитал - институализированные знания, которыми обладает организация и которые хранятся в ее базах данных. В настоящее время средствами учета возможна фиксация только части интеллектуального капитала в виде формализованных «институализированных» знаний, большая же часть остается неучтенной из-за отсутствия критериев идентификации и условий признания их в учете.

В индустриальный период развития рыночной экономики основная цель, на которую были направлены усилия менеджмента организации, состояла в извлечении прибыли при экономном использовании ресурсов и наращивании объемов производства товаров широкого потребления с привлечением инвестиций в реальные активы. В эпоху экономической глобализации, интернационализации рынков и капитала деятельность компаний осуществляется в новых условиях бизнес-среды и, соответственно, организуется на основе новых концептуальных решений, требующих новых оценочных критериев. Становятся востребованными показатели, оценивающие возможность долгосрочного экономического роста и устойчивого развития организации.

В настоящее время таким обобщающим показателем является стоимость компании как обобщающая оценка всех активов организации.

Достоверная оценка стоимости бизнеса позволяет принимать эффективные решения как при управлении компанией, так и при принятии инвестиционных решений в процессе ее купли-продажи. Создание стоимости лежит в основе стратегического планирования, акцентируя усилия топ-менеджеров на наиболее важных направлениях деятельности компании. Распространенная в последние годы стратегия слияний и поглощений, требующая более точного измерения возникающего при этом синергетического эффекта, также поддерживает и дополняет важную цель, связанную с увеличением стоимости компании для акционеров.

В промышленную эпоху предприятия создавали стоимость, используя материальные активы и превращая сырье в конечный продукт. При доминировании материальных активов финансовые показатели их оценки были адекватны зафиксированным в балансовом отчете инвестициям в производственные запасы, недвижимость, оборудование и др. В условиях глобальной конкуренции и динамичного рынка сложно завоевать устойчивые преимущества простым и быстрым внедрением новых технологий в производство или созданием материальных активов, или эффективным управлением финансовыми активами, для оценки которых и была приспособлена традиционная модель бухгалтерского учета.

Современные стратегии роста нематериальных и интеллектуальных активов являются уникальным и эффективным способом создания стоимости компании. По оценке западных аналитиков индекс Доу-Джонса по устойчивости бизнеса (Doy Jones Sustianability Index) для компаний, в общей структуре стоимости которых все больший удельный вес занимают нематериальные активы, дает «прирост от 15% до 30% стоимости» [2, С.43]. В современную информационную эпоху, когда происходит сдвиг от управления материальными активами к стратегиям, которые строятся на использовании инноваций и инвестиций в создание нематериальных и интеллектуальных активов компании, требуется адекватная их финансовая оценка.

В этом контексте отечественная практика хозяйствующих субъектов вошла в противоречие с существующей моделью бухгалтерского

учета, которая оказалась неспособной адекватно отражать информацию о новых активах организации, таких как качественные продукты и услуги, высокий интеллектуальный потенциал мотивированных работников, процессную бизнес-структуру, устойчивый рынок клиентов и поставщиков, разветвленную сеть информационных коммуникаций, системы базы данных и т.п. Иными словами, речь идет об активах, которые можно отнести к категории нематериальных и интеллектуальных. Например, доля учтенных нематериальных активов на отечественных предприятиях составляет в среднем менее 1% от стоимости их имущества (например, в ОАО «КамАЗ» около 9%), тогда как в западных фирмах доля учтенных нематериальных ресурсов составляет более 50%, а в высокоэффективных компаниях достигает 90% всей стоимости и во многом определяется уровнем реализации стратегии роста интеллектуального потенциала.

На наш взгляд, проблемы учета в отношении нематериальных и интеллектуальных активов состоят в следующем. Во-первых, заниженностью оценок, характерных для отечественных предприятий из-за существующих разночтений относительно идентификации нематериальных и интеллектуальных активов в отечественной и международной учетной теории и практике. Так, например, нематериальные активы как объекты учета в отечественной учетной практике определяются согласно стандарту бухгалтерского учета ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов». Принятая в нем группировка и условия признания нематериальных активов несколько различны по сравнению с аналогичным международным стандартом МСФО 38 «Нематериальные активы». Интеллектуальные активы вообще не идентифицированы в качестве объекта учета: в отечественных и международных стандартах отсутствуют общепринятые принципы составления отчетности по данному объекту.

Более того, на уровне концептуальных разработок нет однозначности в трактовании интеллектуальных и нематериальных активов. Во многих теоретических работах данные понятия не разъединяются. Признанные западные специалисты в области управления компанией Д. Нортон и Р. Каплан, используя

понятие нематериальных активов как «знание организации, создающее дифференцированное преимущество» [3, С.217], включают в него разнородные составляющие, такие как патенты, авторские права, знания сотрудников, лидерство, информационные системы и операционные процессы и др., структурируя их по трем группам капитала: человеческого, информационного и организационного.

В работе «Внутрифирменное управление интеллектуальными активами» Л.И. Лукичева и Д.Н. Егорычев, опираясь на исследования отечественных авторов, трактуют интеллектуальные активы как «совокупность информационно-интеллектуальных ресурсов и информационно-интеллектуальных продуктов, которые могут быть отчуждены от их создателей и имеют реальную коммерческую ценность для предприятия и его контрагентов» [5, С.68]. Они предлагают свою классификацию, согласно которой к информационно-интеллектуальным ресурсам относятся: научно-производственные (научные идеи, производственные технологии и т.д.), финансовые (процедуры поиска источников финансирования и т.д.), маркетинговые (технологии изучения и анализа рынка и т.д.), организационно-управленческие (организационная структура предприятия и т.д.), кадровые (кадровая документация и т.д.), информационно-технологические (автоматизированные технологии и т.д.), юридические (процедуры проведения переговоров, заключения договоров и т.п.). В состав информационно-интеллектуальных включены продукты промышленной собственности (патенты, товарные знаки и т.п.), «ноу-хау» и продукты авторского права (базы данных, программы для электронных вычислительных машин).

Заслуживает внимания вышеприведенная классификация интеллектуальных активов (капитала), предложенная М. Армстронгом. В многочисленных публикациях по этой теме предлагаются другие дефиниции интеллектуальных и нематериальных активов. Однако все они малопригодны для характеристики их как категории бухгалтерского учета и специфического объекта учета. Рамки данной статьи не позволяют углубиться в дискуссию о сущности и классификационных критериях нематериальных и интеллектуальных активов,

которые позволяли бы их выделять в качестве объекта учета. Отметим только нерешенность данной проблемы в концептуально-теоретическом плане и как следствие в нормативно-правовой плоскости отечественного учета. Нам представляется, что в широком смысле слова (как философская, экономическая или какая-либо другая категория) интеллектуальные активы (капитал) можно рассматривать как часть нематериальных активов организации, включающих не только знания, умения и способности работников, но и сеть взаимоотношений внутри и вне организации, способствующей их накоплению и распространению, а также институализированные знания, которые хранятся в базах данных организации. В узком, учетном значении, это активы, неидентифицируемые средствами учета. Поэтому для включения их в стоимость активов организации должны быть выработаны, прежде всего, критерии идентификации, условия признания их в учете, зафиксированные в стандартах бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Другая учетная проблема касается разграничения инвестиционных расходов, обеспечивающих стратегическую устойчивость компании (к которым относятся и интеллектуальные активы), на текущие и капитализируемые. Это относится, в первую очередь, к затратам в создание, наращивание интеллектуальных активов, а также к дискреционным расходам, которые, как правило, включают «расходы на поддержание связей с потребителями, продвижение торговой марки, содержание высших уровней организационной иерархии» [8, С.155], распределяясь по объектам калькулирования по усмотрению ответственного за это работника. В настоящее время, согласно отечественным нормативным требованиям по учету и формированию финансовой отчетности, многие расходы, которые в будущем могут принести существенные доходы и должны рассматриваться как инвестиционные вложения, отражаются как текущие издержки. Это касается затрат на обучение и повышение квалификации персонала, расходов на внедрение стратегии качества, реорганизацию и улучшение бизнес-процессов, исследования в области маркетинга и др.

Идея капитализации не учитываемых в настоящее время интеллектуальных активов не является абсолютно новой. Мы поддерживаем мнение многих специалистов, которые считают, что издержки, дающие компании возможность в долгосрочной перспективе увеличить ее стоимость, должны быть отражены в учете и отчетности не как затраты, а как инвестиции. Как показывает опыт западных стран, многие компании не спешат менять сложившуюся практику «из-за сохранения единства принципов финансового и управленческого учета» [8, С.160], при этом в ряде американских фирм менеджерам предоставляется право определять капитализацию расходов, особенно в части формирования управленческой отчетности. Кроме того, многие опасаются, что если компании начнут показывать расходы на «нематериализовавшиеся» нематериальные и интеллектуальные активы как инвестиции, то это может привести к определенной «хаотичности».

Однако, если интеллектуальный капитал и подобные ему нематериальные активы показывать как актив, он автоматически попадает под финансовый или, в лучшем случае, управленческий контроль в течение учетного срока. Следовательно, возникает потребность оценки эффективности его использования и определения ответственных лиц за осуществление контроля, что, с нашей точки зрения, в целом, позитивно отразится на оценке стоимости компании.

Известный специалист в области финансового менеджмента проф. В.В. Ковалев пишет о парадоксе в отношении внутрифирменного «гудвилла» (эквивалента или части неучтенных нематериальных и интеллектуальных активов фирмы), который определяется как разница между рыночной стоимостной оценкой активов и их оценкой по данным финансовой отчетности: с одной стороны, он не может возникнуть одновременно, сам по себе, поскольку отражает наработанный потенциал в течение всей истории фирмы; с другой, внутренне созданный гудвилл не может быть признан как актив и быть введенным в баланс финансовой отчетности до момента купли-продажи. Как один из вариантов решения данной проблемы он предлагает отражать

внутрифирменный гудвилл в «аналитическом балансе, чтобы продемонстрировать внешним пользователям реальную картину состояния фирмы» [5, С.59]. По его мнению, это особенно актуально для компании, котирующей свои акции на фондовом рынке, для которой «периодическая оценка внутренне созданного гудвилла весьма полезна, в том числе и как профилактическое средство, своеобразный индикатор резерва безопасности» [5, С.55].

Мы разделяем данную точку зрения и для реализации этой цели в управленческом учете (учете для менеджеров) при составлении управленческой отчетности или «аналитического баланса» предлагаем расширить группировку счетов долгосрочных инвестиций и ввести аналитические счета второго и третьего порядка к уже используемому счету по учету капитализируемых материальных затрат и нематериальных активов: сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы». Например, с/сч.08.9/... «Вложения в интеллектуальные активы (по видам)»; с/сч.08.05/... «Приобретение нематериальных активов (по видам расширенной группировки)». На наш взгляд, технически организовать данный учетный процесс несложно, тем более, что методология капитализации и последующего списания отдельных видов расходов такого рода в отечественной учетной практике уже имеется, в частности, по затратам на НИОКР (научно-исследовательским и опытно-конструкторским работам). Главная проблема в этом вопросе – выработка критериев идентификации данных активов, достоверная оценка их стоимости.

По нашему мнению, реальным в настоящее время видится другой, более осторожный вариант, особенно для отечественной учетной практики: данные издержки учитываются как текущие затраты в создание будущих нематериальных и интеллектуальных активов с ведением отдельного от учета текущих затрат, которые компания в целях оптимизации прибыли всегда стремится по возможности сократить или исключить.

Таким образом, в условиях современной рыночной экономики нематериальные и интеллектуальные активы становятся основными

источниками конкурентного преимущества организации, определяющими успех стратегии создания устойчивого роста стоимости компании и влияющими на точность оценки синергетического эффекта при ее приобретении, слиянии и поглощении. В работе определена проблема их идентификации и показана необходимость разработки учетных инструментов, позволяющих достоверно оценивать и отражать в учете и отчетности данные активы. Предпосылки решения этой проблемы в системе отечественного учета имеются при условии, во-первых, теоретико-методологического осмысления интеллектуальных активов не только как экономической, но и как учетной категории и, во-вторых, совершенствования нормативно-правовой базы их учета.

Литература:

1. Армстронг, М. Практика управления человеческими ресурсами. / Пер. с англ. Под ред. С.К. Мордовина.- СПб: Питер, 2004.
2. Исмаилова, Т. Нематериальные активы стоят дорого. / Т. Исмаилова // Управление компанией.- 2005. - №1.
3. Каплан, Р. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты / Р. Каплан, Д. Нортон.- М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005. - 512с.
4. Ковалев, В.В. Гудвилл как бухгалтерская категория. / Ковалев В.В // Бухгалтерский учет.- 2005.- № 8.- С.52-59.
5. Лукичева, Л.И. Внутрифирменное управление интеллектуальными активами / Л.И. Лукичева, Д.Н. Егорычев.- М.: ООО «Омега-Л», 2004. - 192 с.
6. Ольве, Н-Г. Оценка эффективности деятельности компании / Н-Г Ольве, Ж. Рой, М. Вейгер.- М.: Издательский дом Вильямс, 2004.- 304с.
7. Стиван, В.А. Организационное поведение и управление персоналом. / В.А.Стиван. - М., 2001.- 416 с.
8. Qwinn, J. В/ Intelligent Enterprise: the Knowledge and Service based Paradigm for Industry.- New York: The Free Press.- 1992.