

УДК 657.22

**ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНАЯ СОБСТВЕННОСТЬ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА:
ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И ПРОБЛЕМЫ ЕЕ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ**

*канд. экон. наук Н.А. БОРЕЙКО
(Полоцкий государственный университет)*

Инвестиционная привлекательность каждой страны в немалой степени зависит от возможности внедрения современных инновационных технологий. Одним из способов создания конкурентоспособной инновационной экономики является использование эффективных способов коммерциализации интеллектуальной собственности. Несмотря на всеобщее внимание во всем мире к данному вопросу, в Республике Беларусь по-прежнему имеется много спорных аспектов как в части нормативно-правового регулирования, так и в практическом применении эффективных способов коммерциализации интеллектуальной собственности. Рассмотрены вопросы определения интеллектуальной собственности как объекта бухгалтерского учета и выбора способов ее коммерциализации.

Ключевые слова: инновационные технологии, интеллектуальная собственность, коммерциализация, объект бухгалтерского учета, бухгалтерский подход.

Сегодня интеллектуальная собственность представляет собой экономический ресурс с колоссальным потенциалом. Данный ресурс обеспечивает рост и доходность как отдельно взятого производства, так и государства в целом. Однако относительная новизна данной категории, несовершенство действующего законодательства, регулирующего порядок бухгалтерского учета интеллектуальной собственности, отсутствие четкого понятийного аппарата вызывают множество проблем в понимании сущности данной категории и выбора эффективного способа ее коммерциализации.

Основная часть. Нормативным правовым актом Республики Беларусь, определяющим понятие и отношения в сфере интеллектуальной собственности, является Гражданский кодекс Республики Беларусь (далее – ГК РБ). Однако данный правовой акт содержит в себе ряд противоречий. *Во-первых*, в ГК РБ интеллектуальная собственность определяется как «исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности» [1]. В то же время согласно статье 980 ГК РБ к объектам интеллектуальной собственности относятся и результаты интеллектуальной деятельности, и средства индивидуализации участников гражданского оборота. Таким образом, положения статьи 980 ГК РБ противоречат определению интеллектуальной собственности, данному в названии самой главы 60 «Исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности (интеллектуальная собственность)». Так как согласно статье 980 ГК РБ интеллектуальная собственность – это и результаты интеллектуальной деятельности, и средства индивидуализации, а определение, содержащееся в названии главы, включает в себя лишь «результаты интеллектуальной деятельности» [1]. *Во-вторых*, само выделение двух различных групп объектов интеллектуальной собственности является спорным и противоречивым: первая – результаты интеллектуальной деятельности, вторая – средств индивидуализации участников гражданского оборота. На наш взгляд, средства индивидуализации, такие как фирменные наименования, товарные знаки, также являются результатами интеллектуальной деятельности, так как они создавались и возникали в процессе интеллектуального труда и творчества. Следовательно, отделение средств индивидуализации от результатов интеллектуальной деятельности не является правомерным. Как минимум необходимо наличие пояснения о том, приравниваются ли не приравниваются средства индивидуализации к результатам интеллектуальной деятельности. Например, в Гражданском кодексе Российской Федерации (далее – ГК РФ) данное пояснение имеется: «Результатами интеллектуальной деятельности и приравненными к ним средствами индивидуализации юридических лиц...» [2].

Также следует отметить, что в ГК РФ (гл. 69) фигурирует такое понятие, как «Интеллектуальное право», которое включает в себя исключительное право на объекты интеллектуальной собственности и личные неимущественные права. Характеристика данной категории, указанная в ГК РФ, дает точное представление о правах, возникающих по отношению к объектам интеллектуальной собственности. Понятие «интеллектуальное право» в ГК РБ отсутствует, в различных статьях главы 60 ГК РБ дается описание имущественного права, личного неимущественного права и исключительного права на объекты интеллектуальной собственности. Следует отметить, что описания названных категорий не структурированы и приводят к затруднениям в понимании сущности интеллектуальной собственности и прав, возникающих на объекты интеллектуальной собственности.

Как отмечалось выше, интеллектуальная собственность состоит из многообразия объектов, имеющих обоснованную денежную оценку, что, в свою очередь, позволяет рассматривать ее как объект бухгалтерского учета. Также в практике существует множество сделок с объектами интеллектуальной собственности, что влечет за собой необходимость налогообложения данных сделок. Следовательно, опре-

деление интеллектуальной собственности и объектов, относящихся к интеллектуальной собственности, для целей налогообложения должно найти свое отражение в таком нормативном правовом акте, как Налоговый кодекс Республики Беларусь (далее – НК РБ). В Общей части НК РБ дано определение для целей налогообложения таким категориям, как «товар», «работа», «услуга». Категория «интеллектуальная собственность» в данном правовом акте не рассматривается. Можно было бы предположить, что при совершении сделок с объектами интеллектуальной собственности имущественные права на данные объекты в этом случае выступают как товар для целей налогообложения. Однако в статье 29 Общей части НК РБ указывается, что «Товаром признается имущество (за исключением имущественных прав), реализуемое либо предназначенное для реализации, если иное не установлено таможенным законодательством» [3]. То есть имущественные права в целом, в том числе имущественные права на объекты интеллектуальной собственности, не признаются товаром для целей налогообложения.

Таким образом, НК РБ не дает определение категории «интеллектуальная собственность», что, в свою очередь, влечет за собой отсутствие унифицированного подхода к определению налогооблагаемой базы и расчету налогов при совершении сделок с объектами интеллектуальной собственности. В свою очередь, в налоговом законодательстве Российской Федерации дано определение, что при соблюдении ряда критериев результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности признаются для целей налогообложения нематериальными объектами. Так, в пункте 3 статьи 257 главы 25 НК РФ указано, что «В целях настоящей главы нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев)» [4]. Положения названной статьи НК РФ дают основания для вывода, что результаты интеллектуальной деятельности и объекты интеллектуальной собственности признаются нематериальными активами. Однако четкое определение категории «интеллектуальная собственность» отсутствует и в данном нормативном правовом акте.

В отечественном законодательстве имущественные права на объекты интеллектуальной собственности также признаются нематериальными активами. Данное положение закреплено в «Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов», утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 25 от 30.04.2012 г. (далее – Инструкция № 25) [5]. В данной Инструкции сказано, что к нематериальным активам относятся: имущественные права в отношении объектов интеллектуальной собственности и имущественные права, вытекающие из лицензионных договоров [5].

Так же, как и в рассматриваемых выше нормативных правовых актах, в данном правовом акте представлен лишь перечень объектов, относящихся к интеллектуальной собственности, но само определение понятия «интеллектуальная собственность» не рассматривается.

Таким образом, в основополагающих нормативных правовых актах Республики Беларусь, таких как Гражданский кодекс, Налоговый кодекс, Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов, отсутствует четкое определение категории «интеллектуальная собственность».

Несмотря на то, что впервые понятие «интеллектуальная собственность» было определено еще в 1967 году Стокгольмской конвенцией, учредившей Всемирную организацию интеллектуальной собственности, интерес к рассматриваемой категории в отечественной и зарубежной экономической и юридической литературе достаточно высок. Следует отметить, что среди ученых отсутствует единое мнение относительно определения сущности данной категории. Рассмотрев определения интеллектуальной собственности, принадлежащие различным отечественным и зарубежным авторам, можно выделить основные подходы к определению сущности интеллектуальной собственности:

- *юридический* (Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лазовский, А.Н. Азрилян, В.Н. Шимов, А.Н. Тур, В.Г. Гавриленко, Г.С. Вечканов, В.И. Кушлин, В.Г. Золотоголов, О.В. Новосельцев и др.);
- *экономический* (А.Д. Никипелов, В.В. Ольховский, С.Н. Поленова, И.И. Маслакова и др.).

Юридический подход предполагает рассмотрение категории «интеллектуальная собственность» как право собственности на результаты интеллектуальной деятельности или интеллектуальный продукт. Однако в современных учебниках гражданского права и научной литературе довольно часто встречается концепция, согласно которой право собственности может распространяться лишь на вещи, т.е. имущественные права могут быть только вещными. Основными аргументами в подтверждение данной концепции является то, что в системе континентального права, включая гражданское законодательство Республики Беларусь и Российской Федерации, содержание права собственности раскрыто в разделе II «Право собственности и другие вещные права». Сама формулировка данного раздела исключает возможность отнесения прав собственности к не вещественным, нематериальным объектам гражданских прав. Также следует отметить, что во втором разделе ГК не нашлось места для характеристики прав на нематериальные объекты имущества. Вторым аргументом для сторонников данной концепции является то, что в разделе IV как ГК РБ, так и ГК РФ само право собственности не упоминается и не характеризуется, а рассматриваются такие категории, как «личные имущественные» и «неимущественные права», а также «исключи-

тельное право». Необходимо отметить и такой факт – сам термин интеллектуальная собственность в разделе IV ГК РФ встречается лишь один раз (ст. 1225 ГК РФ).

По мнению Л.А. Новоселовой, именно из-за вышеприведенных фактов «... возникли и до сих пор продолжаются интенсивные дискуссии и теоретиков, и практиков гражданского права по поводу возможности или невозможности распространения права собственности на нематериальные объекты имущественных отношений» [6].

А поскольку такие дискуссии еще ведутся, и точка в данном вопросе еще не поставлена, то, по нашему мнению, не является правомерным трактовать категорию «интеллектуальная собственность» лишь как собственность на результаты интеллектуальной деятельности.

Авторы *экономического* подхода придерживаются мнения, согласно которому интеллектуальная собственность – это «рыночный ресурс», «самостоятельный социально-экономический институт», «система экономических отношений между субъектами рынка...» и т.д. На наш взгляд, авторы, приверженцы экономического подхода, во многом правы. В частности, неоспоримым является то, что на сегодняшний момент интеллектуальная собственность представляет собой рыночный ресурс, способный обеспечить финансовую независимость и экономический рост любого предприятия; неоспоримым фактом является и то, что интеллектуальная собственность представляет собой систему экономических отношений. Однако любые экономические отношения могут цивилизованно развиваться, если они имеют юридическое обеспечение. В этой связи при тесной взаимосвязи юридических и экономических трактовок сущности интеллектуальной собственности целесообразным, по нашему мнению, является выделение третьего подхода – *смешанного*.

К авторам смешанного подхода можно отнести Н. Уолла, Я. Маркузе, Д. Лайнза, Г.В. Бромберга, Я.И. Устинову и др. Суть высказываний данных авторов заключается в том, что интеллектуальная собственность представляет собой право использования результата интеллектуальной творческой деятельности, либо право на продукт интеллектуального творчества.

Один из приверженцев данного подхода, Л.И. Абалкин, говорит, что «интеллектуальная собственность – собирательное понятие, включающее права, которыми регулируются отношения, складывающиеся в процессе создания продуктов интеллектуального труда, обмена ими и их использования» [7, с. 738].

Следует отметить, что перечисленные авторы избегают термина «право собственности», однако они не отвергают наличие правовой составляющей рассматриваемого понятия. Также данные авторы подчеркивают наличие экономических отношений, возникающих по поводу результатов интеллектуального труда. Однако у авторов нет определенности, какие именно права должны быть на продукт интеллектуального творчества. Данный вопрос, на наш взгляд, является одним из главных в выявлении сущности интеллектуальной собственности, так как в экономической и юридической литературе встречаются различные определения вышеназванных прав, а именно: имущественные права, исключительные права, интеллектуальные права, право на использование.

Поскольку интеллектуальная собственность является рыночным ресурсом, который имеет свою обоснованную денежную оценку, с данным ресурсом возникают различные экономические действия, имеющие юридическое обеспечение (создание, купля-продажа, обмен и т.д.), то интеллектуальную собственность, по нашему мнению, необходимо рассматривать как *объект бухгалтерского учета*. Таким образом, на пересечении юридического и экономического подходов к определению сущности интеллектуальной собственности нами выделен *бухгалтерский подход*. Данное подхода также придерживаются Н. Уолл, Я. Маркузе, Д. Лайнз, которые отмечают, что «интеллектуальная собственность может приобретать денежную оценку и значиться в балансовом отчете фирмы как нематериальные активы» [8, с. 146]. Сторонниками бухгалтерского подхода выступают зарубежные ученые, среди которых российские экономисты, в частности В.В. Головин. Он придерживается мнения, что «НМА – исключительные права на объекты интеллектуальной собственности, признаваемые за организацией, удовлетворяющие требованиям, предъявляемым к активам, предполагаемые к использованию в процессе производства или для целей управления в течение длительного времени и подтвержденные документально» [9, с. 9].

Обобщив вышесказанное, можно сделать вывод, что состав нематериальных активов складывается из объектов интеллектуальной собственности. В свою очередь, объекты интеллектуальной собственности являются элементами понятия «интеллектуальная собственность». Из чего следует, что сам термин «интеллектуальная собственность» шире понятия «нематериальный актив» и понятия «объекты интеллектуальной собственности». Объединив мнения различных авторов и проведя анализ подходов к определению сущности интеллектуальной собственности, можно выделить критерии, характеризующие данную категорию: *правовая основа*, именно какое право возникает у обладателя интеллектуальной собственности; *на что возникает право*.

Обобщив вышесказанное, предлагаем следующее определение интеллектуальной собственности для целей бухгалтерского учета: *Интеллектуальная собственность – нематериальный актив организации, представляющий собой исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности в производственной, научной, литературной и художественной областях, имеющий обоснованную денежную оценку, документально подтвержденный и охраняемый законодательством*.

В настоящее время в Республике Беларусь остро стоит вопрос об использовании современных механизмов управления интеллектуальной собственностью (рисунок 1), которые позволяют обеспечивать высокую отдачу от ее использования, снижать затраты на производство товаров и услуг, создавать изделия нового поколения, обладающие высокой конкурентоспособностью на внутреннем и внешнем рынках, что в свою очередь, способствует развитию конкурентоспособных национальных экономик.

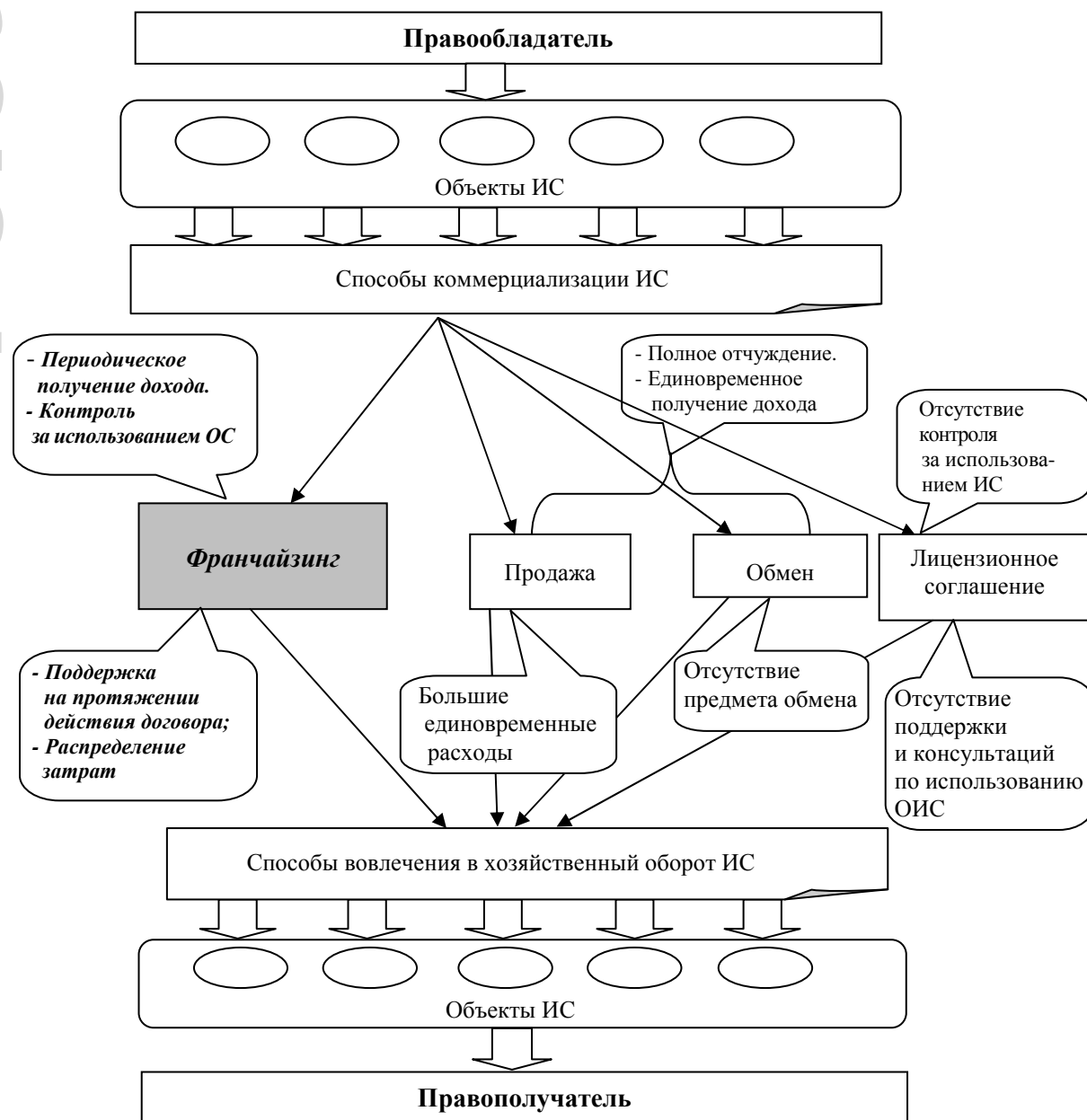


Рисунок 1. – Механизмы управления интеллектуальной собственностью

Источник: собственная разработка.

Основной из задач в управлении интеллектуальной собственностью, на наш взгляд, является выбор способа коммерциализации интеллектуальной собственности. Предприятия, обладающие положительными результатами научно-исследовательских разработок, высоколиквидными объектами интеллектуальной собственности и желающие получить от их использования доход, могут выбрать несколько способов коммерциализации, таких как продажа, обмен, лицензионное соглашение и франчайзинг. В то же время у предприятий, не имеющих данных разработок, но желающих в своей деятельности использовать инновационные технологии, стоит вопрос о способе вовлечения объектов интеллектуальной

собственности в хозяйственный оборот. Данные предприятия могут это сделать посредством договоров купли-продажи, обмена, лицензионных соглашений и франчайзинга.

Проанализировав различные механизмы управления интеллектуальной собственностью (см. рисунок 1) и выделив недостатки и преимущества от их использования как для правообладателей, так и для правополучателей, мы пришли к выводу, что франчайзинг является одним из оптимальных механизмов управления интеллектуальной собственностью и способом внедрения инновационных технологий.

Заключение. Предлагаемое определение интеллектуальной собственности позволяет идентифицировать интеллектуальную собственность как объект бухгалтерского учета, выявить критерии отнесения объектов к интеллектуальной собственности, а также унифицировать бухгалтерский учет интеллектуальной собственности для предприятий всех форм собственности, что позволит, в свою очередь, развивать инновационную деятельность предприятий и, как следствие, будет содействовать развитию инновационной экономики государства. Как эффективный механизм коммерциализации интеллектуальной собственности способствует созданию конкурентоспособной, инновационной экономики.

ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь : Кодекс Респ. Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-3 : принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 31.12.2014 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) : Кодекс Рос. Федерации, 30 нояб. 1994 г., № 51-ФЗ : принят Гос. Думой 21 окт. 1994 г. : в ред. Федер. закона от 13.07.2015 г. // Консультант Плюс : Версия Проф. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – М., 2017.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : Кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2014 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть вторая) [Электронный ресурс] : Кодекс Рос. Фед., 5 авг. 2000 г., № 117-ФЗ : принят Государственной Думой 19 июля 2000 г. : одобр. Советом Федер. 26 июля 2000 г. : в ред. Федерал. Закона РФ от 04.06.2014 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр». – М., 2017.
5. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов [Электронный ресурс] : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г., № 25 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017.
6. Новоселова, Л.А. Интеллектуальная собственность: некоторые аспекты правового регулирования / Л.А. Новоселова. – М. : Норма, Инфра-М, 2014. – 128 с.
7. Экономическая энциклопедия / науч. ред. Совет изд-ва «Экономика» ; Ин-т экон. РАН ; гл. ред. Л.И. Абалкин. – М. : Изд-во «Экономика», 1998. – 1055 с.
8. Экономика и бизнес от А до Я. Словарь-справочник / Нэнси Уолл [и др.]. – М. : Фаир-Пресс, 1999. – 624 с.
9. Головин, В.В. Государственное регулирование сельского хозяйства финансовым механизмом предприятий (на примере Оренбургской области) : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / В.В. Головин ; Оренбург. гос. аграрный ун-т. Оренбург, 2005. – 23 с.

Поступила 09.10.2017

INTELLECTUAL PROPERTY AS AN OBJECT OF ACCOUNTING: ECONOMIC ESSENCE AND ISSUES OF ITS COMMERCIALIZATION

N. BOREIKO

The investment attractiveness of each country to a large extent depends on the possibility of introducing modern innovative technologies. One way to create a competitive innovation economy is to use effective ways to commercialize intellectual property. Despite the worldwide attention to this issue in the Republic of Belarus, there are still many controversial aspects, both in terms of regulatory and legal regulation, and in the practical application of effective ways to commercialize intellectual property.

Keywords: *innovative technologies, intellectual property, commercialization, the object of accounting, accounting approach.*