

Юлия ТРУХАНЕНКО

*Институт системных исследований в АПК НАН Беларуси,  
Минск, Республика Беларусь  
e-mail: yuliya.semenenya.90@mail.ru*

УДК 657.421.3

<https://doi.org/10.29235/1818-9806-2022-1-30-38>

## Понятие и сущность нематериальных активов как экономической категории

На основании обобщения подходов отечественных и зарубежных исследователей предложена авторская интерпретация сущности и структуры категории «нематериальные активы». Новизна заключается в более полном учете и вовлечении их неидентифицируемой части в хозяйственную деятельность коммерческой организации. Рассмотрены ключевые различия бухгалтерского и экономического подходов к определению и учету нематериальных активов, выявлены специфические сложности в управлении последними и важнейшие взаимосвязи, раскрывающие новый контекст инновационного развития на основе использования потенциала имеющихся в распоряжении предприятия нематериальных активов.

*Ключевые слова:* анализ, инновации, нематериальные активы, пищевая промышленность, подходы, ресурсы, собственность.

Yuliya TRUKHANENKO

*Institute of System Researches in the Agroindustrial Complex  
of the National Academy of Sciences of Belarus,  
Minsk, Republic of Belarus  
e-mail: yuliya.semenenya.90@mail.ru*

## The concept and essence of intangible assets as an economic category

Based on the generalization of approaches of domestic and foreign researchers, the article proposes the author's interpretation of the essence and structure of the category «intangible assets», the novelty of which lies in a more complete accounting and involvement of the unidentifiable part in the economic activity of a commercial organization. The key differences of accounting and economic approaches to the definition and accounting of intangible assets were considered, a number of specific difficulties in the management of these assets were identified, the most important relationships that determine the new context of innovation development based on the use of the potential of available enterprise intangible assets were revealed.

*Keywords:* analysis, innovation, intangible assets, food processing, approaches, resources, property.

### Введение

Нематериальные активы (НМА) имеют множество воплощений, но обычно включают неденежные и часто нефизические активы. Некоторые формы НМА, известные как интеллектуальная собственность, могут получать независимую правовую защиту при определенных обстоятельствах. В эту категорию активов

---

© Труханенко Ю., 2022

входят патенты, авторские права, товарные знаки, права на дизайн и коммерческую тайну (вместе с тем не все правовые системы признают эти права или предоставляют таким активам одинаковый уровень защиты). Другие формы НМА включают конкурентоспособные ноу-хау и человеческий капитал, которые могут также получить определенные уровни защиты с помощью юридических механизмов, например договора.

Наряду с различными подходами к трактовке нематериальных активов как экономической дефиниции отсутствует общая терминология, а в фундаментальных работах до сих пор нет согласованного определения этой категории. При глубокой проработке культурно-нравственных, социально-психологических, правовых аспектов проблемы экономическая природа НМА раскрыта не в полной мере. Не анализируется их двойственная сущность, которая заключается в необходимости двусторонней оценки: с позиции товаропроизводителя – возможности получения экономических выгод (в данном случае актив находит отражение в бухгалтерском балансе и учетной документации), с позиции рынка – восприятия конечного потребителя и его готовности платить определенную цену за товар (проявляется в капитализации коммерческой организации).

Вовлечение нематериальных активов в гражданский оборот предполагает их учет и всесторонний анализ, что в конечном итоге позволит, во-первых, получить экономические выгоды от их использования за счет формирования конкурентных преимуществ, выстраивания эффективной стратегии управления НМА, во-вторых, повысить устойчивость и конкурентоспособность отечественных брэндов на внутреннем и внешнем агропродовольственных рынках.

## **Материалы и методы**

Теоретической и методической базой для исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых по вопросам использования нематериальных активов в хозяйственной деятельности коммерческой организации. При подготовке статьи были применены методы абстрактно-логического, системного и сравнительного анализа.

## **Основная часть**

Значительный вклад в развитие теории и практики использования НМА внесли исследования А. Смита, Д. Рикардо, Р. Солоу, Ж.-Б. Сэя, Б. Лева, Й. Шумпетера, Ф. Найта, У. Петти, которые отмечали, что получение фирмой более высокого дохода обусловлено нематериальными активами в виде квалифицированного труда, технологий и ноу-хау, деловых связей, а также деловой репутации (гудвилла) компании. Согласно концепции человеческого капитала (Г. Беккер, Т. Шульц, П. Ромер), НМА создают большую часть рыночной стоимости предприятий, чем материальные ресурсы [1].

Нами выявлены следующие важнейшие взаимосвязи, определяющие контекст взаимодействия нематериальных активов и инноваций. Их можно пред-

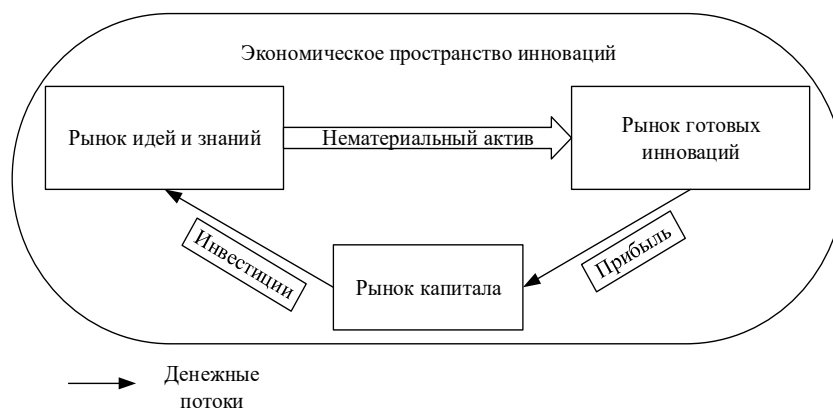


Рис. 1. Графическая интерпретация взаимосвязи инноваций и нематериальных активов (выполнен автором на основании собственных исследований)

ставить в графическом виде и описать как процесс: трансформация инноваций в НМА происходит путем получения юридических прав на защиту объекта посредством его регистрации или продажи на рынке (рис. 1).

Фактически исследователи [1] признают сложную взаимосвязь между нематериальными активами и инновациями. Во-первых, последние положительно влияют на эффективность бизнеса (результат зависит от размера, возраста предприятия, отрасли, факторов окружающей среды, типа инноваций и культурного контекста). Во-вторых, снижение транзакционных издержек международного взаимодействия приводит организации к необходимости налаживать связи, которые позволяют получать доступ к более широкому кругу ресурсов и знаний по более низкой стоимости. Типы коммуникаций могут варьироваться от простых односторонних информационных потоков до интерактивных и официальных соглашений. В-третьих, объекты НМА прямо воздействуют на эффективность производства. Например, информационно-коммуникационные технологии являются источниками экономических выгод, которые проявляются в виде экономии ресурсов за счет улучшения информационного взаимодействия и распространения знаний при создании инноваций, снижения затрат на производство, роста производительности, расширения рынка для новых услуг и продукции.

Анализ развития категории «нематериальный актив», в том числе основных синонимов в разрезе исторических эпох, показал, что единой исчерпывающей трактовки дефиниции до настоящего времени не выработано.

В итоге из большинства формулировок, рассмотренных в литературе, нами был определен ряд наиболее часто встречающихся в различных комбинациях или поодиночке признаков, которые используются для описания НМА: 1) отсутствие материально-вещественной формы; 2) нефинансовый и немонетарный актив; 3) ожидаемые будущие экономические выгоды; 4) источник устойчивых

конкурентных преимуществ предприятия; 5) сложности имитации; 6) результат ранее совершенных трансакций; 7) возможность оценки или измерения; 8) контроль или оформленные права собственности; 9) формализованность (информация, знания); 10) долгосрочное использование.

В соответствии с учетным подходом (согласно Международным стандартам финансовой отчетности) нематериальные активы подразделяются на идентифицируемые НМА и гудвилл [2]. Стандарты бухгалтерского учета охватывают только первую группу активов, которые должны отвечать требованиям идентифицируемости, контроля и наличия ожидаемых будущих экономических выгод. Другие нематериальные ресурсы являются частью гудвилла (деловой репутации), созданного в рамках сделок по купле-продаже бизнеса. Идентифицируемые нематериальные активы должны быть отделимы и возникать из договорных или иных юридических прав. Эти требования не охватывают большое количество нематериальных ресурсов, которые могут принести предприятию экономические выгоды и иметь значительную ценность. Все это обусловило заинтересованность в признании более широкого спектра НМА, чем те, которые принадлежат к таким идентифицируемым активам в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

Обобщая имеющиеся практические подходы вовлечения НМА в хозяйственную деятельность коммерческой организации, мы предлагаем трактовать эти активы как стратегические ресурсы, позволяющие создавать устойчивые ценности, недоступные для большого числа фирм (редкость). Данные активы приводят к потенциальным выгодам, которые не могут быть получены и воспроизведены конкурентами или заменены другими ресурсами (контроль). Из-за своей нематериальной природы они являются нефизическими, нефинансовыми, не включаются в финансовую отчетность и имеют неограниченный срок службы. Чтобы стать нематериальным активом, отражаемым в финансовой отчетности, эти ресурсы должны соответствовать правилам и критериям учетного подхода.

Сравнение и анализ особенностей национальных и международных стандартов бухгалтерской отчетности позволяет сделать вывод о том, что существующие подходы к учету и оценке НМА не позволяют в полной мере отражать их справедливую стоимость на балансе предприятия, так как не учитывают ряд самостоятельно создаваемых им исследований и разработок, брендов, ключевых компетенций и навыков сотрудников, связей с клиентами [2]. Ввиду того что в настоящее время в основу ведения бухгалтерского учета в Республике Беларусь положен юридический признак, а не экономическая сущность исследуемых активов, формируются сложности экономического анализа эффективности их использования предприятиями [3].

В результате обобщения зарубежного и отечественного опыта употребления в экономической литературе понятий «нематериальный актив», «интеллектуальный капитал», «интеллектуальная собственность» и др. нами была предпринята попытка формирования авторской интерпретации сущности, особенностей и состава категории НМА (рис. 2).

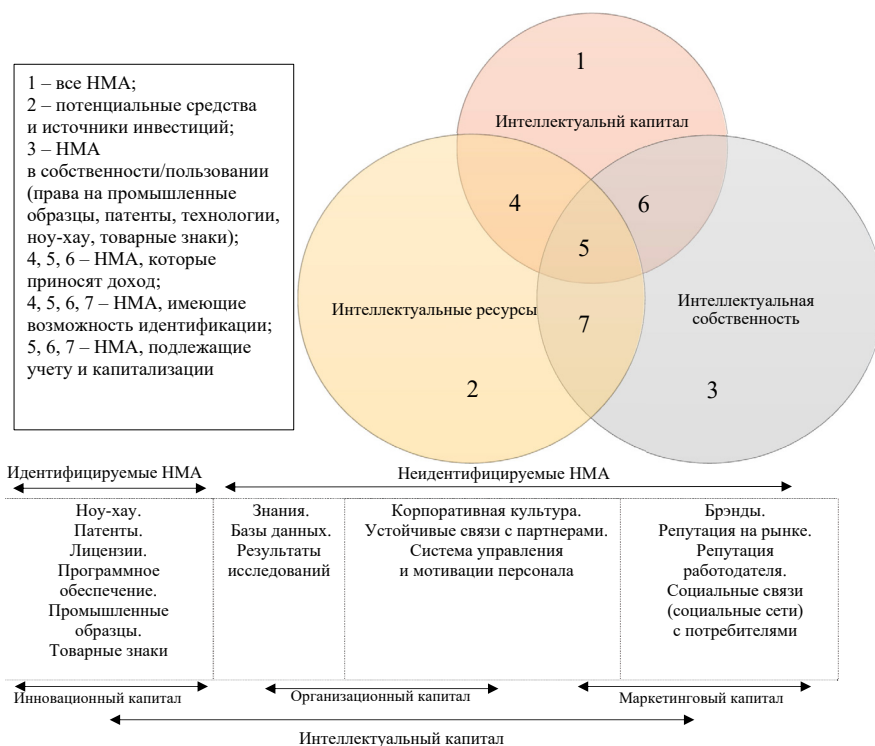


Рис. 2. Авторская интерпретация сущности и структуры экономической категории «нематериальные активы» (выполнен автором на основании собственных исследований)

Особенность предложенной интерпретации заключается в том, что она позволяет четко разграничить дефиниции «ресурсы», «собственность», «капитал» в контексте использования экономической категории «нематериальные активы» и установить между ними следующие взаимосвязи. Понятие «ресурсы» используется для обозначения «ценностей, запасов, возможностей, источников средств, доходов» [4, с. 337], которые могут быть приобретены и использованы коммерческой организацией с целью получения прибыли. Собственность – это «система экономических отношений между субъектами по поводу присвоения объектов собственности» [4, с. 376], т. е. данная категория описывает систему договорных отношений, позволяющих извлекать прибыль на основе купли-продажи (аренды) НМА. Капитал представляет собой «стоимость, которая позволяет создавать новую, увеличенную стоимость в процессе производства» [5, с. 169]. Иными словами, это стоимостное выражение всех активов, имеющихся в собственности предприятия, которые могут быть использованы с целью извлечения дохода.

Интеллектуальный капитал необходимо рассматривать в качестве множества всех нематериальных объектов предприятия и как признак, описывающий их природу возникновения, выделяя в качестве его составных элементов инновационный, организационный и маркетинговый капиталы.

Ввиду отсутствия в экономической теории единого обобщающего понятия «нематериальные активы» возникают неточности формулировок и трудности в определении границ данных объектов при заимствовании различной терминологии из других сфер. По нашему мнению, его необходимо применять шире, чем в бухгалтерской и правовой трактовках. НМА следует рассматривать как совокупность всех нематериальных объектов, которые способны приносить экономические выгоды и контролируются коммерческой организацией.

С учетом вышеизложенного представляется возможным дать определение нематериальным активам предприятия пищевой промышленности как совокупности объектов, не имеющих материальной формы и задействованных в его организационных, экономических и производственных процессах с целью получения экономических выгод. Новизна данной дефиниции заключается в более полном учете объектов НМА в хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования на базе 2 критериев – отсутствия материальной формы и способности приносить экономические выгоды, в том числе за счет экономии ресурсов на основе устойчивых конкурентных преимуществ и др. Это позволяет более глубоко анализировать влияние неидентифицируемых НМА и эффективное стратегическое планирование их использования в деятельности коммерческой организации. Кроме интеллектуальной составляющей в виде неидентифицируемых НМА необходимо учитывать также внешние положительные и отрицательные эффекты, которые не могут контролироваться субъектом хозяйствования (результаты развития культуры и общества, случайные факторы рынка и т. д.), но оказывают влияние на стоимость и деловую репутацию компании.

Нами также были выделены важнейшие характеристики, присущие объектам НМА:

отсутствие материально-вещественной формы (либо ее второстепенная значимость, например флеш-накопитель как носитель информации);

возможность идентификации (определения сущности и границ объекта) и отделения от имущества коммерческой организации без ущерба для производственных и экономических процессов;

способность приносить экономические выгоды как путем прямого влияния на экономические результаты деятельности предприятия, так и опосредованно.

Нами были разграничены понятия, связанные со способами получения добавленной стоимости на основе использования НМА:

1) капитализация нематериального актива – превращение прибавочной стоимости в капитал, применение на расширение дела, исчисление ценности имущества по приносимому им доходу, отнесение издержек на прирост капитальных активов, а не на расходы отчетного периода.

Таким образом, капитализация выступает в качестве бухгалтерского способа учета и определения стоимости актива с целью приращения капитала [5] и предполагает его постановку на баланс организации, а также обеспечение юридических прав на объект;

2) коммерциализация нематериального актива – введение данного актива в гражданский оборот или использование для производства товаров и оказания услуг с целью получения экономического (прибыли) или социального эффекта [6].

В данной связи понятие коммерциализации следует трактовать как процесс трансформации актива в рыночный продукт (путем оформления юридических прав) и получения прибыли от его реализации в условиях рынка (продажа, франчайзинг, лицензионные отчисления и т. д.), а также посредством приобретения дополнительных выгод при продаже товаров и услуг, в которых задействован данный актив.

Наряду с вышеприведенными общепризнанными характеристиками НМА нами выделен ряд специфических сложностей управления активами на предприятиях пищевой промышленности.

1. Трудности идентификации НМА (оформления и защиты прав собственности) и капитализации (вовлечения в хозяйственный оборот) связаны с их невещественной формой.

Согласно законодательству Республики Беларусь, к нематериальным активам могут быть отнесены только документально оформленные права собственности, что при высоких издержках спецификации может быть причиной отказа от капитализации таких активов в случаях, когда выгоды от последней оказываются меньшими, чем затраты.

Помимо транзакционных издержек, характерных для материальных объектов собственности (на поиск информации, ведение переговоров, измерение, идентификацию и защиту прав собственности, издержки оппортунистического поведения), нами выделены затраты, свойственные только нематериальным объектам: дополнительные издержки измерения (связаны со сложностью учета стоимости и полезности нематериальной сущности) и издержки отчуждения прав (расходы на то, чтобы объект собственности не был передан еще нескольким покупателям).

2. Проблемы коммерциализации НМА в качестве товара заключаются в свойствах данных объектов, которые затрудняют или делают невозможным его полное отчуждение:

тиражируемость – возможна многократная передача объекта (информации, знаний и пр.) без утраты абсолютных прав на него (при передаче нематериального объекта по договору он остается у продавца и появляется у покупателя);

размывание прав собственности при отчуждении, связанное с вероятностью распространения неограниченному кругу лиц; высокая скорость транзакции НМА (передачи информации) и возможность передачи на большие расстояния, не требующие существенных затрат (дистанционное образование);

отчуждаемость (ликвидность) – наличие в совокупности нематериальных неотчуждаемых или частично отчуждаемых объектов (навыков, компетенций), зависимость от присваивающего субъекта (при одновременной передаче знаний или навыков группе людей успешное усвоение объясняется их первоначальными способностями, уровнем квалификации и др.);



неисчерпаемость (свойственна информации и знаниям, например их передача с помощью института образования);

возможность как потери, так и приращения стоимости на протяжении всего срока эксплуатации: объекты НМА могут утратить стоимость из-за морального устаревания или увеличить ее с течением времени (репутация);

субстанционная несамостоятельность нематериальных объектов, определенное материальное проявление НМА происходит через средства индивидуализации (логотип) или материальные объекты (для передачи и хранения информации необходим электронный или бумажный носитель).

Стратегические направления в отношении коммерциализации нематериальных активов предполагают выбор наиболее эффективных вариантов управления активом на основе сравнения и анализа будущих выгод от его использования в работе коммерческой организации или реализации как товара на рынке. Для эффективного управления НМА необходимо учитывать данные направления при их классификации и принятии стратегических решений, связанных с вовлечением или выводением таких объектов из хозяйственной деятельности компании. Этот процесс представляет собой двусторонний анализ нематериальных активов как элемента производственно-экономических процессов предприятия и как востребованного рыночного актива, который может быть продан или передан в пользование в качестве самостоятельного товара.

## Заключение

Исследование теоретических основ использования нематериальных активов как экономической категории позволило получить следующие результаты:

1. Выделены важнейшие характеристики, присущие объектам НМА (отсутствие материально-вещественной формы, возможность идентификации, способность приносить экономические выгоды). Разграничены понятия, связанные с механизмами получения добавленной стоимости путем 1) капитализации как бухгалтерского способа учета и определения стоимости актива с целью приращения капитала и 2) коммерциализации как деятельности по использованию актива для извлечения прибыли. Наряду с ключевыми особенностями нами выделен ряд специфических сложностей по управлению НМА (в их идентификации, капитализации, спецификации, коммерциализации в качестве товара), которые основаны на их невещественных характеристиках (размывание прав собственности при отчуждении, высокая скорость трансакции и возможность передачи на большие расстояния, неотчуждаемость или частичная отчуждаемость, зависимость от присваивающего субъекта, неисчерпаемость, возможность как потери, так и приращения стоимости на протяжении всего срока эксплуатации, субстанционная несамостоятельность некоторых нематериальных объектов).

2. Выявлена положительная взаимосвязь между использованием инноваций в контексте их трансформации в нематериальные активы: их прямое влияние на получение экономических выгод в виде экономии ресурсов, снижения затрат на производство, роста производительности, расширения рынка для инновацион-



ной продукции и услуг и косвенное – за счет удешевления доступа к широкому кругу ресурсов и знаний ввиду трансформации экономической эпохи в информационную (цифровизация, снижение издержек взаимодействия и пр.).

3. Проанализированы ключевые особенности в подходах к учету и оценке НМА, в результате чего установлена необходимость более полного отражения их справедливой стоимости на балансе предприятия. Это позволит отечественным структурам улучшить доступ к стимулированию инвестиционных процессов, повысить рыночную капитализацию, а также сформировать достоверную картину по управлению имеющимися в распоряжении организации объектами.

4. Предложена авторская интерпретация сущности НМА: их определение как совокупности объектов, не имеющих материальной формы и задействованных в организационных, экономических и производственных процессах предприятий пищевой промышленности с целью получения экономических выгод. Новизна подхода заключается в более полном учете объектов НМА в хозяйственной деятельности организации, особенностей и состава категории «нематериальные активы» (интеллектуальный капитал, интеллектуальная собственность, интеллектуальные ресурсы) (рис. 2). Интеллектуальный капитал необходимо рассматривать в качестве множества всех нематериальных объектов предприятия и как признак, описывающий их природу возникновения, выделяя в качестве составных элементов инновационный, организационный и маркетинговый капиталы.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Лев, Б. Нематериальные активы: управление, измерение, отчетность / Б. Лев; пер. с англ. Л. И. Лопатникова. – М.: Квинто-Консалтинг, 2003. – 240 с.
2. Международный стандарт финансовой отчетности МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс]. – 2021. – Режим доступа: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2021/issued/ias38/>. – Дата доступа: 05.11.2021.
3. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности [Электронный ресурс]: постановление Совета Министров Респ. Беларусь и Нац. банка Респ. Беларусь от 19 авг. 2016 г. № 657/20. // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021.
4. Продовольственная безопасность: термины и понятия: энцикл. справ. / В. Г. Гусаков [и др.]. – Минск: Белорус. наука, 2008. – 535 с.
5. Гусаков, В. Г. Аграрная экономика: термины и понятия: энцикл. справ. / В. Г. Гусаков, Е. И. Дереза. – Минск: Беларус. навука, 2008. – 576 с.
6. Коммерциализация результатов научной и научно-технической деятельности. – Минск: БелИСА, 2020. – 28 с.

*Поступила в редакцию 11.11.2021*

#### Сведения об авторе

Труханенко Юлия Сергеевна – научный сотрудник сектора экономики отраслей, магистр экономики и управления

#### Information about the author

Trukhanenko Yuliya Sergeevna – Researcher of the Sector of Industries Economics, Master of Economics and Management