

---

---

# ФИНАНСЫ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ

УДК 657.1

## КОНЦЕПТУАЛЬНАЯ МОДЕЛЬ УЧЕТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ

**Я.И. Устинова**

Новосибирский государственный университет  
экономики и управления «НИНХ»  
E-mail: ustanova\_pr@mail.ru

Выдвинута гипотеза, что границы информативности действующей концепции учета интеллектуальной собственности могут быть расширены посредством разработки методологии учета, базирующейся на множественности интересов пользователей финансовой отчетности и возможности различных трактовок фактов хозяйственной жизни в ходе их бухгалтерской реконструкции исходя из принятых теоретических концепций. Аргументирована необходимость верификации гипотезы посредством концептуальной модели учета интеллектуальной собственности. Автором определены и обоснованы понятие, виды концептуальной модели и этапы ее построения; выполнен анализ основных ее элементов и связей между ними; исследованы и описаны функции разработанной концептуальной модели с позиции теории и практики.

*Ключевые слова:* интеллектуальная собственность, информационные ограничения, концептуальная модель, актуарный, динамический, статический баланс, реализация концептуальной модели, учетная система.

## THE CONCEPTUAL MODEL OF THE INTELLECTUAL PROPERTY ACCOUNTING

**Ya.I. Ustinova**

Novosibirsk State University of Economics and Management  
E-mail: ustanova\_pr@mail.ru

A hypothesis is put forward that the boundaries of informativeness of the current intellectual property accounting concept can be extended by the development of the accounting methodology based on multiple interests of users of financial reporting and possibility of various interpretations of economic events in the course of accounting reconstruction proceeding from the accepted theoretical concepts. The need for verification of the hypothesis via a conceptual model of intellectual property accounting is argued. The author defines and justifies the notion, types of the conceptual model and its building stages; the analysis of its main elements and relations between them is carried out; the functions of the developed conceptual model are examined and described from the perspective of theory and practice.

*Keywords:* intellectual property, informational constraints, conceptual model, actuarial, dynamic, static balance, implementation of conceptual model, accounting system.

Общемировая тенденция трансформации экономики в постиндустриальную фазу характеризуется существенным ростом удельного веса интеллектуального труда, информации как фактора производства. При этом интеллектуальная собственность становится мощнейшим экономическим ресурсом, генерирующим поступление экономических выгод, гарантирующим платежеспособность и сохранение экономического потенциала организации, а также служащим элементом оценки бизнеса, объектом инвестирования. В связи с этим права на объекты интеллектуальной собственности могут и должны находить адекватное отражение в финансовом учете и отчетности организаций – правообладателей и пользователей с целью обеспечения достоверности характеристик финансового положения и экономической привлекательности организаций для инвесторов.

Результаты исследования интеллектуальной собственности как объекта бухгалтерского учета свидетельствуют о необходимости формирования и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации с юридической (как о праве доступа к извлечению выгод в определенном объеме) и экономической (как о ресурсе, способном обеспечить извлечение выгод) точек зрения, которые ассоциированы с бухгалтерской трактовкой интеллектуальной собственности (как актива, будущих доходов). Вместе с тем действующая концепция бухгалтерского учета столь специфического объекта как российская, так и международная рассматривают его исключительно сквозь призму категории нематериального актива, тем самым загоняя данный объект в прокрустово ложе синтезированных и нормативно закреплённых правил бухгалтерского учета, обуславливающих множественные информационные ограничения. Эти ограничения носят всеобъемлющий характер, начиная от спектра фактов хозяйственной жизни в отношении интеллектуальной собственности, находящихся отражение в учете и отчетности, и заканчивая стоимостными оценками этих фактов. Как следствие, пользователь лишен возможности адекватно оценить информацию об интеллектуальной собственности, представленной в составе бухгалтерской отчетности, соответствующей учетным стандартам (рис. 1).

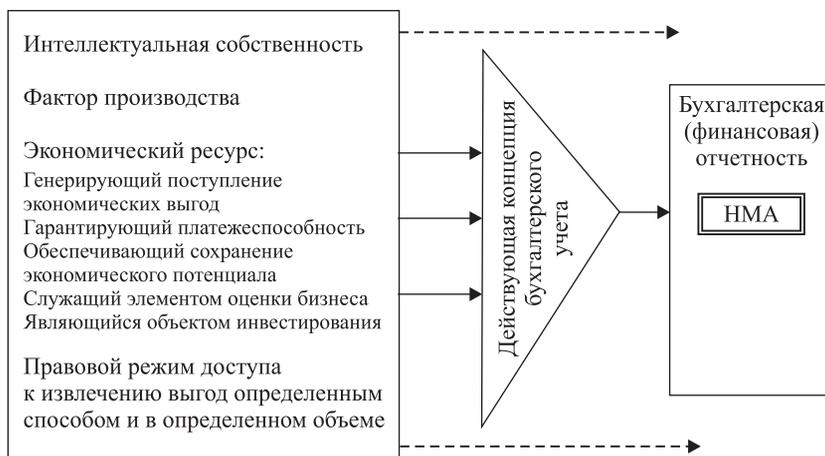


Рис. 1. Предпосылки концептуального моделирования учета интеллектуальной собственности

В сложившейся ситуации есть основания полагать, что границы информативности действующей концепции учета интеллектуальной собственности могут быть расширены посредством разработки методологии учета, базирующейся на множественности интересов пользователей финансовой отчетности и возможности различных трактовок фактов хозяйственной жизни в ходе их бухгалтерской реконструкции исходя из принятых теоретических концепций. Средством разработки методологии служит моделирование (рис. 2).



Рис. 2. Гипотеза построения концептуальной модели учета интеллектуальной собственности

Верификация данной гипотезы с необходимостью требует разработки концептуальной модели учета интеллектуальной собственности, объединяющей в себе в рамках принятой теоретической концепции (совокупности концепций) множество объектов (концептов, понятий), связанных определенными отношениями (рис. 3). Достижение данной цели возможно лишь при последовательном решении задач исследования:

– определение и обоснование этапов построения концептуальной модели;

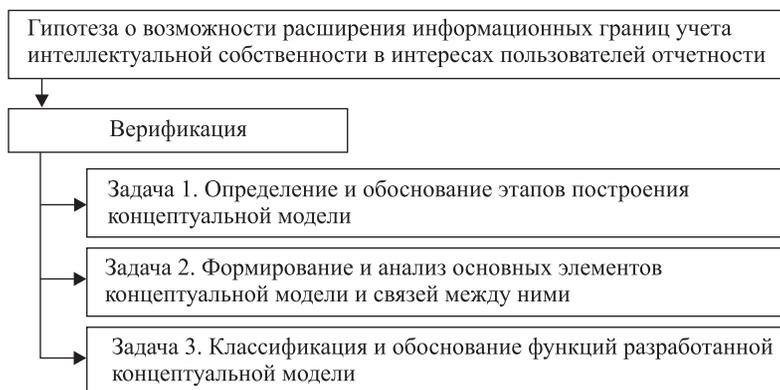


Рис. 3. Необходимость концептуального моделирования учета интеллектуальной собственности

- формирование и анализ основных элементов концептуальной модели и связей между ними;
- классификация и обоснование функций разработанной концептуальной модели как теории бухгалтерского учета интеллектуальной собственности как основы для построения локальных моделей учета, а также как инструмента управления уровнем энтропии учетной системы как базы для формирования профессионального суждения бухгалтера с целью решения учетных задач и создания нормативной конструкции учетного регулятива.

### **ЭТАПЫ ПОСТРОЕНИЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ МОДЕЛИ УЧЕТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ**

Понятие «концептуальная модель» (conceptual model) предложил английский психолог А.Т. Велфорд (A.T. Welford) в 1961 г. на XIV Международном конгрессе по прикладной психологии. Концептуальная модель раскрывается как глобальный образ, формирующийся в голове оператора, дает оператору целостную картину и потому обеспечивает возможность соотносить разные части процесса с целым, а соответственно, и действовать эффективно [40].

В отечественной психологии понятие «концептуальная модель» получило свое дальнейшее развитие. Так, в работах В.П. Зинченко концептуальная модель понимается как некоторый комплексный динамический образ объекта деятельности, включающий в себя жизненный опыт человека и знания, полученные при специальном обучении, а также сведения, поступающие в процессе управления, представления о целях и задачах, знание последствий правильных и ошибочных решений, готовность к нестандартным, маловероятным событиям. При этом концептуальная модель основана на большом количестве априорной информации о среде, является относительно постоянным фоном действий человека и базой для принятия решений [39]. А.А. Крылов рассматривал концептуальную модель как образно-понятийную модель деятельности [16], А.И. Галактионов показал, что концептуальная модель имеет иерархическое строение [8].

Опираясь на результаты исследований С.А. Дружилова [9, 41], определившего концептуальную модель как образно-понятийно-действенную, включающую в себя последовательно сформированные и взаимосвязанные технико-технологические, причинно-следственные, информационно-признаковые, алгоритмические и интегрально-образные элементы, полагаем, что в условиях новой информационной технической реальности использование понятия «концептуальная модель» возможно применительно к широкому спектру научных изысканий. При этом под концептуальной (содержательной) моделью будем понимать абстрактную модель, определяющую смысловую структуру моделируемой системы, свойства и классификацию ее элементов (понятий) и причинно-следственные связи, присущие системе и существенные для достижения целей моделирования. Иными словами, формальное представление проблемной области на понятийном уровне, базирующееся на определенной концепции или точке зрения.

В моделировании социальных процессов, к коим можно отнести и экономику, Ю.М. Плотинский выделяет три вида концептуальных моделей [27, с. 89–92]:

1) логико-семантическая модель – описание объекта в терминах соответствующих предметных областей знаний. Анализ таких моделей осуществляется средствами логики с привлечением специальных знаний;

2) структурно-функциональная модель – рассмотрение объекта как целостной системы, которую расчленяют на отдельные элементы. Части системы связывают структурными отношениями, описывающими подчиненность, логическую и временную последовательность решения задач;

3) причинно-следственная модель – служит для объяснения и прогнозирования поведения объекта. Такие модели ориентированы на следующие моменты: выявление главных взаимосвязей между элементами; выявление определенного влияния различных факторов на состояние объекта; описание динамики интересующих разработчика параметров.

Концептуальное моделирование в литературе рядом исследователей, таких как В.А. Абчук [1], С.И. Волков [7], М.И. Кутер [18], А.И. Мишенин [21], М.И. Семенов [3], Г.А. Титоренко [2], Е.Л. Шуремов [37] и др., принято рассматривать как первый базовый уровень моделирования. Следующий уровень – логическая модель – предполагает детализацию и формализацию концептуальной модели, третий уровень – математическая модель – привносит формализацию взаимосвязей в логическую модель на языке математики, а высший уровень – алгоритмическая модель – является результатом преобразования математической модели посредством математических методов и задает последовательность действий для достижения поставленной цели моделирования.

Как показывают исследования ряда ученых, таких как М.Ю. Богатырев и В.С. Вакурин [6], Л.Б. Иванова [10], Н.Г. Кантышева [11], М.Н. Кокаревич [14], Д.Ю. Муромцев [38], Б. Тальхайм [43], Т.А. Фесенко [35] и др., общие принципы, последовательность и правила построения концептуальных моделей не зависят от отрасли научного знания и не имеют фундаментальных отличий. Однако для каждой конкретной области знания они требуют соответствующей корректировки и адаптации. Этапы построения концептуальной модели учета интеллектуальной собственности представлены в таблице.

Объем статьи не позволяет исчерпывающим образом описать все значимые для целей моделирования атрибуты учетной системы, формирующей финансовую информацию об интеллектуальной собственности. В то же время учетная система должна обеспечивать представление информации как в юридическом, так и в экономическом аспекте. Данное принципиальное положение невыполнимо без детальной классификации интеллектуальной собственности с позиции признания и отражения в бухгалтерском учете и отчетности.

При этом необходимо учесть, что структурирование объекта моделирования, по Б. Тальхайму, невозможно без ограничения целостности [43, с. 309], являющегося необходимым условием для обеспечения непротиворечивости данных. В частности, моделирование учетной системы в отношении интеллектуальной собственности как актива с необходимостью требу-

**Этапы построения концептуальной модели учета интеллектуальной собственности**

Общие этапы построения концептуальной модели	Содержание этапов построения концептуальной модели учета интеллектуальной собственности
<p>Выбор объекта, цели и задач моделирования, уточнение границ объекта во времени и пространстве с учетом цели и задач</p> <p>Классификация свойств, атрибутов объекта, значимых для моделирования</p>	<p>Объект – учетная система, на входе – многообразие сделок с интеллектуальной собственностью, оказывающих различное влияние на финансовое положение правообладателей и пользователей, а на выходе – управленческие решения пользователей, принятые на основе представленной и раскрытой в финансовой отчетности информации</p> <p>Цель и задачи – расширение границ информативности в интересах пользователей</p> <p>Классификация свойств учетной системы, сопряженных с особенностями объекта учета:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>по видам сделок в отношении интеллектуальной собственности;</li> <li>по объему прав в отношении интеллектуальной собственности;</li> <li>по экономической сущности и способам использования и т.д.</li> </ul>
<p>Сбор информации об объекте, проверка данных на репрезентативность, непротиворечивость, семантику</p>	<p>Сбор информации об учетной системе применительно к интеллектуальной собственности предполагает последовательную разработку инвариантов учетных решений по элементам бухгалтерской процедуры.</p> <p>Последующая проверка данных:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>на репрезентативность проводится посредством теста на полноту, всесторонность охвата объектом моделирования информации на входе, исключение потерь информации на выходе;</li> <li>на непротиворечивость проводится путем теста на соответствие принятым теоретическим положениям, учетным концепциям, с учетом обусловленного целью моделирования ограничения целостности объекта;</li> <li>на семантику осуществляется посредством теста инвариантов элементов модели на соответствие выполненной классификации свойств объекта учета, уточненным применительно к интеллектуальной собственности базовым понятиям и принципам учета, предложенным способом описания результатов концептуальной реконструкции фактов хозяйственной жизни и результатов декомпозиции показателей финансовой отчетности</li> </ul>
<p>Разработка технологии построения: составление функциональной схемы взаимодействия основных элементов, определение границ модели, определение степени подробности представления элементов</p>	<p>Функциональная схема включает в себя элементы бухгалтерской процедуры, обеспечивающие концептуальную реконструкцию фактов хозяйственной жизни и декомпозицию показателей финансовой отчетности в части интеллектуальной собственности.</p> <p>Границы модели могут быть определены принятым бухгалтерским эквивалентом признания фактов хозяйственной жизни, связанных с интеллектуальной собственностью как объектом учета (актив, обязательство, доходы, расходы).</p> <p>Концептуальная модель предполагает обобщенное описание элементов модели с тем, что детальное раскрытие содержания элементов достигается построением локальных моделей от 1 до <i>n</i> уровня</p>

ет исключения из рассмотрения всей совокупности операций, в результате которых у субъектов учета возникают затраты, не отвечающие критериям признания активов. Вместе с тем данное ограничение гарантирует соответствие концептуальной модели выдвинутому К. Поппером критерию фальсифицируемости или демаркации от ненаучных теорий.

## **ЭЛЕМЕНТЫ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ МОДЕЛИ УЧЕТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ И СВЯЗИ МЕЖДУ НИМИ**

Обобщив представления о концептуальном моделировании социальных процессов (Ю.М. Плотинский [27]), информационных систем (Б. Тальхайм [43]), экономических процессов (Л.Е. Никифорова [23, 24], Е.Е. Склярова [33]), профессионального суждения в аудите (П.П. Баранов [4, 5]), в качестве основных компонентов концептуальной модели можно выделить:

1) теоретический и методологический базис (принятые за основу при построении модели теории, методологию, концепции, принципы, категории и т.п.);

2) цели и задачи моделирования (служащие отправными точками для обоснования и использования абстракций в ходе построения модели);

3) основные элементы модели:

– описание объекта (его сущностные признаки и особенности, составные части и связи между ними);

– описание информационных потребностей пользователей;

– описание информационной системы объекта (в том числе документы и документооборот);

– описание методических подходов к преобразованию информации, последовательности процедур, алгоритмических зависимостей модели;

– описание функций модели или информационной системы объекта моделирования;

– описание ограничений целостности модели;

– описание требований к модели и существенных ограничений, проблем и противоречий.

При этом к концептуальной модели предъявляются следующие требования:

– адекватное отображение предметной области (модель должна содержать всю необходимую информацию для дальнейшего проектирования системы);

– непротиворечивость (модель отражает взгляды и потребности всех пользователей);

– однозначная трактовка модели всеми ее пользователями (четкое понимание процесса создания модели пользователями);

– конечность модели (четкое ограничение предметной области);

– легкость модификации (модель обладает свойством расширяемости, обеспечивающим возможность ввода новых данных (модификации существующих) без изменения ранее определенных, а также удаления и корректировки данных);

– возможность композиции и декомпозиции модели.

В общем виде концептуальная модель учета интеллектуальной собственности может быть представлена следующим образом (рис. 4).

Как видно из рис. 4, цель и задачи построения концептуальной модели предопределяются теоретическим и методологическим базисом. Но в то же время сам выбор учетных теорий и концепций зависит от целей и задач концептуального моделирования. Следствием теорий информационных слоев фактов хозяйственной жизни, их концептуальной реконструкции и



Рис. 4. Концептуальная модель учета интеллектуальной собственности

множественности балансов можно признать теоретические представления о множественности интересов пользователей финансовой отчетности. Их развитие лежит в русле концепций достоверного и добросовестного взгляда, учетного процесса и интерпретации данных, построения учетных моделей. Данные концепции служат обоснованием концепции моделирования как метода бухгалтерского учета.

Опираясь на теоретический и методологический базис, сформулированные цели и задачи построения концептуальной модели и используя концепцию моделирования как метода бухгалтерского учета, формируется концептуальная модель как методический подход к развитию теории учета интеллектуальной собственности. При этом определяются сущностные признаки объекта учета, потребности пользователей отчетной информации, информационная система создания модели, частные концептуальные модели, функции модели, а также ее ограничения, проблемы и противоречия.

В качестве примеров частных концептуальных моделей учета интеллектуальной собственности можно рассмотреть следующие.

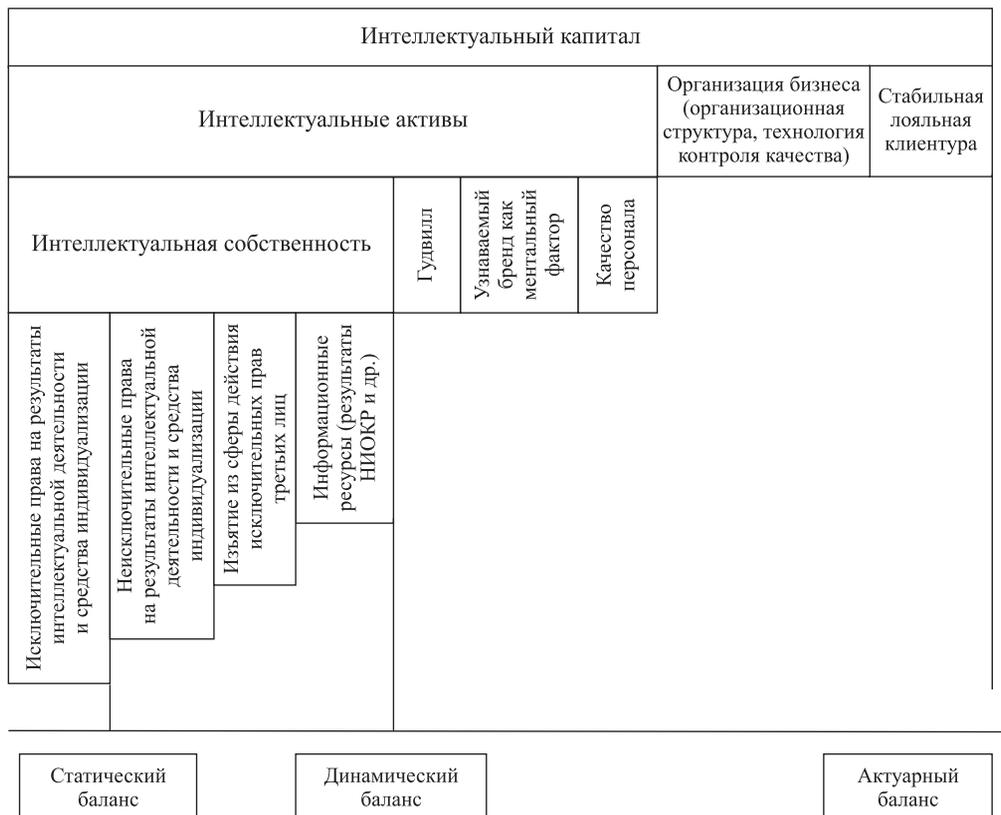


Рис. 5. Логико-семантическая концептуальная модель учета интеллектуальной собственности

На рис. 5 представлена логико-семантическая концептуальная модель учета интеллектуальной собственности, отражающая соотношение понятий «исключительные права», «интеллектуальная собственность», «интеллектуальные активы», «интеллектуальный капитал», разработанное на базе обобщения результатов научных исследований ведущих специалистов данной области, таких как А. Климов [42], С.А. Кузубов [17], М.А. Керемов [12], И.В. Козлова [13], Е.Е. Лаврищева [19], Н.Н. Парасоцкая и А.С. Постнов [26], И.И. Просвирина [29], С.А. Самоволева [31], А.А. Седанов [32], и проекция отражения этих понятий на различные концепции баланса.

При этом интеллектуальная собственность на сегодняшний день находит свое отражение в учете и отчетности через категорию «нематериальные активы», трактовка объема которой варьируется от предельно узкой, включающей в себя только исключительные права в отношении прямо упомянутых результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации (например, в НК РФ), до предельно широкой, предложенной Б. Левом, полагающим понятия нематериальных активов и интеллектуального капитала взаимозаменяемыми, поскольку они «широко употребляются: нематериальные активы в литературе по бухгалтерскому учету, интеллектуальный капитал – в менеджменте и юридической лите-

ратуре; а в целом они сводятся к одному: к невоплощенному материально обеспечению будущих выгод» [20, с. 6]. Отсюда нематериальные активы, по Б. Леву, активы, которые «обеспечивают будущие выгоды, не имея материального или финансового (как акция или облигация) воплощения» [28, с. 7]. При этом Р. Рейли и Р. Швайс, развивая подход Б. Лева, предлагают пересмотреть критерии признания нематериальных активов применительно к их трактовке в широком смысле [30].

Как следствие, объем понятия «нематериальные активы» и степень полноты отражения неосязаемых активов, используемых бизнесом в качестве экономических ресурсов, и связанных с ними обязательств в бухгалтерском учете и отчетности напрямую зависит от трактовки критерия контроля при их признании.

В частности, если рассматривать контроль с учетом нахождения актива в чьей-либо хозяйственной сфере, руководствуясь принципом осторожности, то к числу нематериальных активов с полной уверенностью можно отнести только исключительные права. Такой подход справедлив лишь для статического баланса и не учитывает реального положения правообладателя с учетом принятых им на себя обременений при предоставлении прав пользователям. Это может нарушить сам принцип формирования активов баланса как имущества, которым фирма может свободно распорядиться, в том числе обратить в погашение долгов.

Если рассматривать контроль с учетом принадлежности рисков и выгод, связанных с активом, и активного правомочия запрета на доступ к выгодам от охраняемого объекта интеллектуальной собственности, руководствуясь принципом приоритета содержания над формой, к числу нематериальных активов можно относить только исключительные права, и права из договора исключительной лицензии. Этот вариант понимания критерия контроля изобилует субъективизмом, что также требует детального раскрытия в пояснениях к финансовой отчетности.

Если трактовать контроль расширительно, то к числу нематериальных активов, при соблюдении прочих условий, мы должны относить все имущественные права на объекты интеллектуальной собственности. Данный вариант приемлем лишь с позиций динамического подхода, требует детального раскрытия в финансовой отчетности и расходится с российской концепцией формирования актива баланса по принципу права собственности и т.п.

Если же идентификацию активов производить применительно не к наличному, а к потенциально возможному контролю над активом, признавая, что все ресурсы компании находят свое отражение в оценке ее капитализации, то неосязаемые активы, отличные от интеллектуальной собственности, могут быть признаны в актуарном балансе (включая гудвилл, который на сегодняшний день по общему правилу признается лишь как следствие сделок по объединению бизнеса, при наличии отклонений стоимости чистых активов от цены компании).

Нетрудно заметить, что каждый из представленных вариантов приемлем лишь в определенных рамках с учетом конкретной ситуации. Наиболее полной информацией о ситуации располагает администрация фирмы. В этих условиях представляется оптимальным подход МСФО, делающий

основной упор на профессиональное суждение бухгалтера (администрации) с обязательным его раскрытием в составе финансовой отчетности. Именно разнообразие методологии бухгалтерского учета может рассматриваться как условие обеспечения достоверности и добросовестности отчетной информации. Как отмечает коллектив авторов во главе с Я.В. Соколовым, разные интересы оправдывают разные решения [34, с. 7].

Пример структурно-функциональной концептуальной модели учета интеллектуальной собственности можно представить следующим образом (рис. 6).

Как видно на рис. 6, последовательное преобразование информации на входе от информационного обеспечения учета до достоверного и добросовестного раскрытия отчетной информации представляет собой концептуальную реконструкцию фактов хозяйственной жизни в отношении интеллектуальной собственности, в основе которой лежат принятые учетные теории и концепции. Обратное направление преобразования информации от раскрытия к фактам хозяйственной жизни представляет собой декомпозицию и отражает процесс интерпретации отчетной информации, обеспечиваемый пояснениями к отчетности и базовыми знаниями квалифицированного пользователя. Характер декомпозиции информации оказывает влияние на порядок ее реконструкции [25, с. 59] и наоборот.

Преобразование хозяйственного процесса в финансовую информацию о нем, представляемую пользователям финансовой отчетности, есть реконструкция хозяйственного процесса, а формулирование правил формирования финансовой информации в интересах пользователей – его декомпозиция. В соответствии с этими правилами производится выделение фактов хозяйственной жизни, подлежащих трансформации в хозяйственные операции, определяется порядок такой трансформации, последующего обобщения и интерпретации финансовой информации и ее представления в финансовой отчетности. Таким образом, факты хозяйственной жизни, «черный ящик» моделирования и финансовая отчетность являются предметом моделирования.

На входе в «черный ящик» моделирования находится информация 1 – что известно о факте хозяйственной жизни, на выходе – информация 2 – что получено в результате обобщения и интерпретации информации о факте. Информация 3 обозначает, что воспринято пользователем финансовой отчетности. Информация 1, формируемая с использованием приемов документирования, инвентаризации, оценки, используется для трансформации объективно существующих фактов хозяйственной жизни в субъективно сформулированные в целях ведения учета в рамках принятой классификации счетов и с использованием двойной записи хозяйственные операции. Информация 2 формируется как результат балансового обобщения хозяйственных операций через две категории: равновесия (равенства активов и пассивов) и структуры (координация операций в системе дебет-кредит и их агрегирование).

Структурно-логическая модель учета интеллектуальной собственности может быть представлена совокупностью следующих моделей:

1) модель фактов хозяйственной жизни в отношении интеллектуальной собственности, признаваемой нематериальными активами;

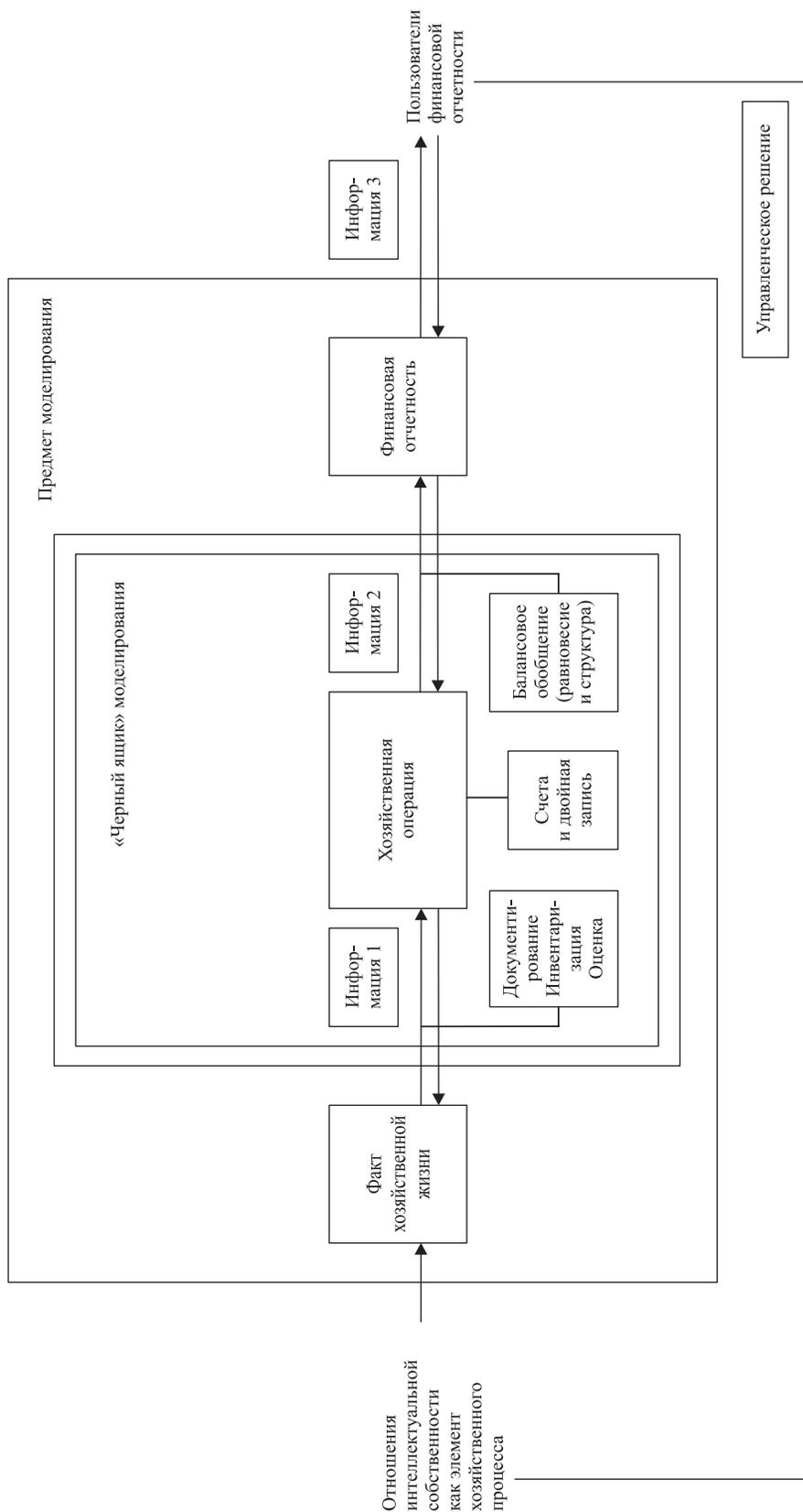


Рис. 6. Структурно-функциональная концептуальная модель учета интеллектуальной собственности

- 2) модель документации фактов хозяйственной жизни в отношении нематериальных активов;
- 3) модель оценки фактов хозяйственной жизни в отношении нематериальных активов;
- 4) модель квалификации фактов хозяйственной жизни как хозяйственных операций с нематериальными активами;
- 5) модель представления информации о нематериальных активах в финансовой отчетности.

Детальное раскрытие содержания каждого элемента концептуальной модели достигается построением локальных моделей от 1 до  $n$  уровня, в зависимости от задач локального моделирования.

Причинно-следственную концептуальную модель учета интеллектуальной собственности можно проиллюстрировать с помощью модели, представленной на рис. 7.

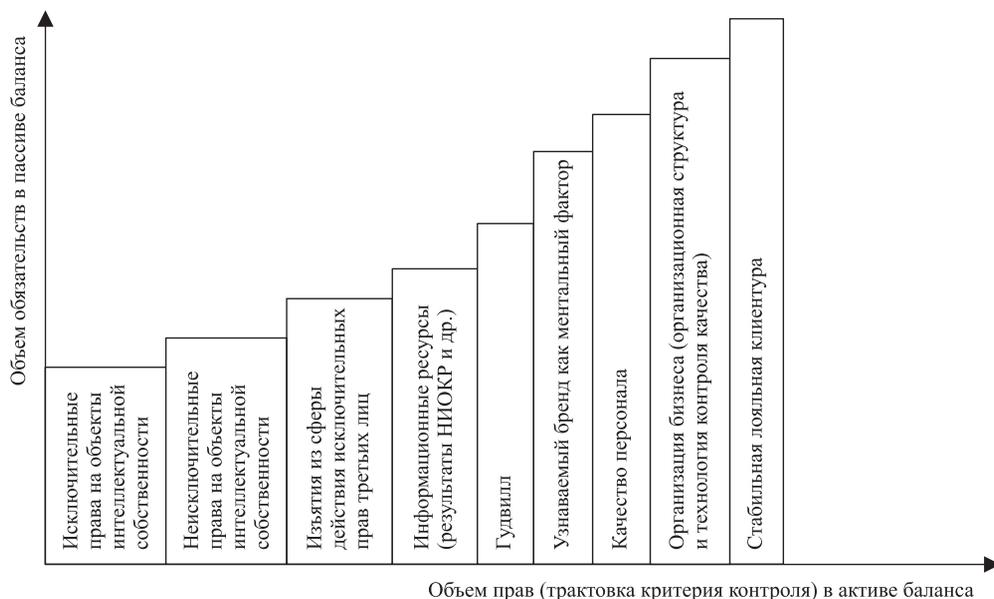


Рис. 7. Причинно-следственная концептуальная модель учета интеллектуальной собственности

Модель на рис. 7 отражает влияние увязки понятий «интеллектуальная собственность», «интеллектуальные активы» и «интеллектуальный капитал» на объем отражаемых активов и обязательств, доходов и расходов в бухгалтерской отчетности. В частности, если за основу признания актива принять исключительное право на объект интеллектуальной собственности, в бухгалтерском балансе получит отражение лишь кредиторская задолженность, связанная с получением этого права. Этот вариант характерен для статического баланса, так как платежеспособность оценивается только по отношению к фактически сложившимся денежным обязательствам с точными сроками погашения.

Принятие за основу построения актива прав использования, возникающих из исключительной лицензии, позволит также отразить в балансе обязательства по использованию объекта (в пределах и на условиях, предусмо-

тренных договором, с представлением отчетов об использовании и т.п.), и обязательства по защите интересов правообладателя (сохранение конфиденциальности, разрешительный порядок заключения сублицензионного договора и ответственность за сублицензиата, воздержание от действий, нарушающих или создающих угрозу нарушения исключительного права и т.п.). Включение в состав активов прав использования, возникающих из неисключительной лицензии, позволяет отразить в балансе еще и обязательства организации-лицензиата по защите интересов других лицензиатов.

Отнесение к активам прав, связанных с изъятиями из сферы действия исключительных прав третьих лиц (в том числе право владения экземпляром программы для ЭВМ или базы данных, право преждепользования и послепользования и т.п.), дает возможность отразить, помимо кредиторской задолженности, обязательства фирмы-пользователя по защите интересов правообладателя и лицензиатов. Этот вариант удовлетворяет концепции динамического баланса, но предполагает оценку совокупности обязательств по сумме вложенного в приобретение прав капитала (условное распределение оценки по видам обязательств).

Включение в состав активов баланса также объектов интеллектуального капитала, отличных от интеллектуальной собственности, предполагает отражение в балансе обязательств собственниками, инвесторами и иными заинтересованными пользователями в сохранении неосязаемых экономических ресурсов компании, оценки ее капитализации, что соответствует трактовке актуарного баланса.

Наконец, следует отметить, что признание необходимости обеспечения интересов пользователей финансовой отчетности надлежащей информацией требует, чтобы дефицит информации в бухгалтерском балансе компенсировался ее дополнительным раскрытием в пояснениях, что может быть достигнуто принятым при постановке целей и задач моделирования равновесием между представлением информации в формах отчетности и рамками установленных форм.

Таким образом, предложенная выше концептуальная модель учета интеллектуальной собственности охватывает широкий спектр интересов пользователей финансовой информации в интервале от оценки платежеспособности фирмы до оценки ее доходности и капитализации. При этом модель ориентирована не на то, чтобы использовать имеющиеся решения, а на то, чтобы, по выражению М.Р. Мэтьюса, М.Х.Б. Переры, «предлагать решения» [22, с. 199].

### **ФУНКЦИИ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ МОДЕЛИ УЧЕТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ**

Результаты проведенного исследования позволяют сформулировать основные функции концептуальной модели учета интеллектуальной собственности (рис. 8).

1. Функция теории бухгалтерского учета интеллектуальной собственности.

К основным функциям теории принято относить описательную, объяснительную, обобщающую, предсказательную и аксиологическую. Кон-



Рис. 8. Функции концептуальной модели учета интеллектуальной собственности

цептуальная модель учета, помимо описания основных элементов и их взаимосвязей на базе принятых концептуальных построений, объясняет причинно-следственные связи между элементами, обобщает синтезированное знание на базе принятых классификаций, обеспечивает возможность построения прогнозов на базе разработанного инварианта посредством изменения значений переменных. Реализация аксиологической функции концептуальной моделью предполагает связанность ценностной системы модели и ценностной системы исследователя, а также ценностной системы базиса культуры, в которую вписан исследователь. Таким образом, можно согласиться с М.Н. Кокаревич, определившей концептуальную модель как «сконструированную теоретическую систему, реконструирующую определенную ... реальность в ее целостности, тотальности и, в силу этого, воплощающую сопряженность личной системы ценностей и ценностного содержания определенной моделируемой ... действительности» [14, с. 146].

2. Функция основы для построения локальных моделей учета.

Концептуальная модель объединяет в себе множество объектов (элементов) и связей между ними, степень детальности раскрытия которых устанавливается на этапе конструирования. Соответственно каждый из этих объектов также можно рассматривать как модель, но с учетом большей степени детализации. Такое последовательное развертывание элементов концептуальной модели обеспечивает компромисс между системным подходом к рассмотрению объекта концептуального моделирования и уровнем сложности проектирования модели и интерпретации полученных с ее помощью результатов.

3. Функция инструмента управления уровнем энтропии учетной системы.

В теоретическом аспекте моделирование позволяет в любом факте хозяйственной жизни (или их динамической совокупности – хозяйственном процессе) выделить наиболее значимые общие основания и вариативные параметры, что обеспечивает возможность не только глубокого анализа полученной таким образом учетной модели, но и экстраполировать

результаты ее анализа на иные рассматриваемые объекты. Причем множественность возможных учетных моделей напрямую зависит от множественности принятых учетных теорий, концепций, парадигм, принципов. А поскольку многообразие учетных моделей дает более богатую палитру для описания состояния учетной системы хозяйствующего субъекта в целом, то полнота методологического аппарата повышает уровень внутренней энтропии учетной системы. Следовательно, моделирование можно рассматривать как инструмент оценки степени (глубины и распространенности проявления) и управления уровнем (интенсивностью) энтропии учетной системы.

4. Функция базы для формирования профессионального суждения бухгалтера с целью решения учетных задач и для создания нормативной конструкции учетного регулятива.

В практическом аспекте моделирование через построение и анализ учетных моделей позволяет спроектировать, исходя из принятых учетных принципов и концепций, множество потенциально возможных решений той или иной учетной задачи и выбрать оптимальный вариант, опираясь на заданные критерии. Значит, моделирование может служить инструментом выработки профессионального суждения бухгалтера с целью формирования учетной политики и решения задач учетной практики. При этом профессиональное суждение в широком смысле слова можно рассматривать как среду, как возможность построения символических конструкций, направленных на познание реальной экономической ситуации. В то же время, поскольку любой регулятив (учетный стандарт, положение по бухгалтерскому учету), по сути, представляет собой лишь один из возможных вариантов решения неких учетных задач, получивших одобрение и признание со стороны профессионального сообщества и (или) государства, моделирование также может служить инструментом построения нормативной конструкции регулятива бухгалтерского учета, имеющего модульную структуру и предполагающего наличие набора модулей [36, с. 85–87].

Таким образом, разработка концептуальной модели может рассматриваться как необходимое условие системного, комплексного анализа исследуемого объекта [4, с. 33]. При этом концептуальная модель учета интеллектуальной собственности, направленная на расширение информационных границ в интересах пользователей финансовой отчетности, имеет реализацию как в сфере развития учетной теории, так и в сфере развития учетной практики, в том числе в создании учетных стандартов.

### Литература

1. *Абчук В.А.* Прогнозирование в бизнесе, менеджменте и маркетинге. СПб.: Изд-во В.А. Михайлова, 2005. 448 с.
2. Автоматизированные информационные технологии в экономике / под ред. Г.А. Титоренко. М.: ЮНИТИ, 2003. 399 с.
3. Автоматизированные информационные технологии в экономике / М.И. Семенов, И.Т. Трубилин, В.И. Лойко, Т.П. Барановская; под общ. ред. И.Т. Трубилина. М.: Финансы и статистика, 2000. 416 с.
4. *Баранов П.П.* К вопросу о концептуальном моделировании профессионального суждения в аудите // Аудитор. 2011. № 7. С. 32–42.

5. *Баранов П.П.* Философские и логические основания концептуализации профессионального суждения в аудите // Вестник НГУЭУ. 2011. № 2. С. 128–142.
6. *Богатырев М.Ю., Вакурин В.С.* Концептуальное моделирование в исследованиях биомедицинских данных // Математическая биология и биоинформатика. 2013. Т. 8. № 1. С. 32–42.
7. *Волков С.И. и др.* Методологические основы автоматизированного учета на предприятиях. М.: Финансы, 1997. 272 с.
8. *Галактионов А.И.* Проектирование средств информационного взаимодействия на основе идеализированных структур деятельности // Психологические проблемы взаимной адаптации человека и машины в системах управления. М.: Наука, 1978. С. 180–198.
9. *Дружилов С.А., Суходольский Г.В.* Инженерная психология профессионализма // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 6. 2002. Вып. 3 (№ 22). С. 98–105.
10. *Иванова Л.Б.* Объекты как элементы концептуального моделирования сложных систем // Вестник Самар. гос. техн. ун-та. Сер. Технические науки. 2014. № 4 (44). С. 198–201.
11. *Кантьешева Н.Г.* Концептуальное моделирование междисциплинарных термин-систем // Вестник Челяб. гос. ун-та. 2013. № 29 (320). Филология. Искусствоведение. Вып. 83. С. 73–76.
12. *Керефов М.А.* Нематериальные активы как фактор формирования и управления конкурентными преимуществами промышленных предприятий // Terra Economicus. 2012. Т. 10. № 3-4. С. 116–119.
13. *Козлова И.В.* Проблемы оценки нематериальных активов организаций // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2013. № 4. С. 31.
14. *Кокаревич М.Н.* Концептуальное моделирование как форма познания и понимания // Известия Томск. политехн. ун-та. 2003. Т. 306. № 4. С. 144–148.
15. Концептуальное моделирование в задачах экономической эффективности, конкурентоспособности и устойчивого развития: монография / Ю.Л. Муромцев, Д.Ю. Муромцев, В.А. Погонин, В.Н. Шамкин. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. 176 с.
16. *Крылов А.А.* Организация информационного управляющего процесса в системе мозга // Методология исследований по инженерной психологии и психологии труда. В 2-х ч. Ч. 2. Л.: Ленингр. гос. университет, 1975. С. 3–39.
17. *Кузубов С.А.* Развитие теоретико-методологических основ бухгалтерского учета и аудита интеллектуальных активов: автореф. дис. ... д-ра экон. наук. Екатеринбург, 2009. 49 с.
18. *Кутер М.И.* Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика. 2007. 592 с.
19. *Лаврищева Е.Е.* Нематериальные активы как фактор инновационного развития предприятия // Организатор производства. 2009. № 1. С. 35–41.
20. *Лев Б.* Нематериальные активы: управление, измерение, точность. М.: Квинто-Консалтинг, 2009. 240 с.
21. *Мишенин А.И.* Теория экономических информационных систем. М.: Финансы и статистика, 1999. 240 с.
22. *Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б.* Теория бухгалтерского учета: учебник / пер. с англ. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.
23. *Никифорова Л.Е., Леонов В.В.* Концептуальная модель системы публичного управления социально-экономическим развитием территорий // Сибирская финансовая школа. 2012. № 3. С. 46–56.
24. *Никифорова Л.Е., Шевченко Е.А.* Концептуальная модель управления цепочкой ценностей организации, функционирующей на рынке B2B товаров производственно-технического назначения // Сибирская финансовая школа. 2013. № 6. С. 31–38.

25. *Палий В.Ф., Соколов Я.В.* Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1998. 279 с.
26. *Парасоцкая Н.Н., Постнов А.С.* Формирование и учет интеллектуальной собственности // *Международный бухгалтерский учет.* 2011. № 29. С. 45–50.
27. *Плотинский Ю.М.* Модели социальных процессов. М.: Логос, 2001. 296 с.
28. *Плотникова Л.А., Каспин А.Е.* Нематериальные активы: обзор международного опыта и перспективы развития // *Международный бухгалтерский учет.* 2006. № 4. С. 30–38.
29. *Просвирина И.И.* Нематериальные активы в финансовой отчетности: проблемы и решения // *Экономический анализ: теория и практика.* 2006. № 1. С. 26–34.
30. *Рейли Р., Швайц Р.* Оценка нематериальных активов. М.: Квинто-консалтинг, 2005. 350 с.
31. *Самоволева С.А.* О некоторых трудностях учета интеллектуальной собственности в качестве нематериального актива // *Экономическая наука современной России.* 2004. № 2. С. 99–106.
32. *Седанов А.А.* Нематериальные и неосязаемые бизнес-активы предприятия // *Вестник Челябинского государственного университета.* 2013. № 8 (299). Экономика. Вып. 40. С. 140–146.
33. *Склярова Е.Е.* Концептуальная модель инновационной экономики // *Социальные экономические явления и процессы.* 2012. № 9. С. 155–164.
34. *Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах. М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2005. 664 с.
35. *Фесенко Т.А.* Концептуальное моделирование в аспекте проблем перевода // *Вестник Тамб. ун-та. Серия: Гуманитарные науки.* 1999. № 3. С. 86–92.
36. *Шапошников А.А.* Классификационные модели в бухгалтерском учете. М.: Финансы и статистика, 1982. 144 с.
37. *Шуремов Е.Л., Умнова Э.А., Воропаева Т.В.* Автоматизированные информационные системы бухгалтерского учета, анализа, аудита. М.: Перспектива, 2005. 363 с.
38. *Экономическая эффективность и конкурентоспособность / Д.Ю. Муромцев, Ю.Л. Муромцев, В.М. Тютюник, О.А. Белоусов.* Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. 96 с.
39. *Эргономика. Принципы и рекомендации / под ред. В.П. Зинченко.* М.: ВНИИТЭ, 1970. 246 с.
40. *Welford A.T.* On the human demands of automation: Mental work conceptual model, satisfaction and training. *Industrial and business psychology,* 1961. Vol. 5. P. 182–193.
41. *Дружилов С.А.* Концептуальная модель профессиональной деятельности как психологическая детерминанта профессионализма // *Психологические исследования.* 2013. Т. 6. № 29. С. 4. URL: <http://psystudy.ru> (дата обращения: 03.01.2017).
42. *Климов А.* Учет объектов интеллектуальной собственности // URL: <https://www.audit-it.ru/articles/account/assets/a9/725214.html> (дата обращения: 10.03.2017).
43. *Тальхайм Б.* О концептуальном моделировании // URL: <http://intsys.msu.ru/magazine/archive/v10%281-4%29/talheim-303-342.pdf> (дата обращения: 15.11.2016).

### Bibliography

1. *Abchuk V.A.* Prognozirovanie v biznese, menedzhmente i marketinge. SPb.: Izd-vo V.A. Mihajlova, 2005. 448 p.
2. *Avtomatizirovannye informacionnye tehnologii v jekonomike / pod red. G.A. Titorenko.* М.: JuNITI, 2003. 399 p.
3. *Avtomatizirovannye informacionnye tehnologii v jekonomike / M.I. Semenov, I.T. Trubilin, V.I. Lojko, T.P. Baranovskaja; pod obshh. red. I.T. Trubilina.* М.: Finansy i statistika, 2000. 416 p.
4. *Baranov P.P.* K voprosu o konceptual'nom modelirovanii professional'nogo suzhdenija v audite // *Auditor.* 2011. № 7. P. 32–42.

5. *Baranov P.P.* Filosofskie i logicheskie osnovanija konceptualizacii professional'nogo suzhdenija v audite // Vestnik NGUJeU. 2011. № 2. P. 128–142.
6. *Bogatyrev M.Ju., Vakurin V.S.* Konceptual'noe modelirovanie v issledovanijah biomedicinskih dannyh // Matematicheskaja biologija i bioinformatika. 2013. T. 8. № 1. P. 32–42.
7. *Volkov S.I. i dr.* Metodologicheskie osnovy avtomatizirovannogo ucheta na predpriyatijah. M.: Finansy, 1997. 272 p.
8. *Galaktionov A.I.* Proektirovanie sredstv informacionnogo vzaimodejstviya na osnove idealizirovannyh struktur dejatel'nosti // Psihologicheskie problemy vzaimnoj adaptacii cheloveka i mashiny v sistemah upravlenija. M.: Nauka, 1978. P. 180–198.
9. *Druzhilov S.A., Suhodol'skij G.V.* Inzhenernaja psihologija professionalizma // Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Serija 6. 2002. Vyp. 3 (№ 22). P. 98–105.
10. *Ivanova L.B.* Ob'ekty kak jelementy konceptual'nogo modelirovanija slozhnyh sistem // Vestnik Samar. gos. teh. un-ta. Ser. Tehnicheskie nauki. 2014. № 4 (44). P. 198–201.
11. *Kantysheva N.G.* Konceptual'noe modelirovanie mezhdisciplinarnyh terminosistem // Vestnik Cheljab. gos. un-ta. 2013. № 29 (320). Filologija. Iskuststvedenie. Vyp. 83. P. 73–76.
12. *Kerefov M.A.* Nematerial'nye aktivy kak faktor formirovanija i upravlenija konkurentnymi preimushhestvami promyshlennyh predpriyatij // Terra Economicus. 2012. T. 10. № 3-4. P. 116–119.
13. *Kozlova I.V.* Problemy ocenki nematerial'nyh aktivov organizacij // Upravlenie jekonomicheskimi sistemami: jelektronnyj nauchnyj zhurnal. 2013. № 4. P. 31.
14. *Kokarevich M.N.* Konceptual'noe modelirovanie kak forma poznaniya i ponimaniya // Izvestija Tomsk. politehn. un-ta. 2003. T. 306. № 4. P. 144–148.
15. Konceptual'noe modelirovanie v zadachah jekonomicheskoy jeffektivnosti, konkurentosposobnosti i ustojchivogo razvitija: monografija / Ju.L. Muromcev, D.Ju. Muromcev, V.A. Pogonin, V.N. Shamkin. Tambov: Izd-vo Tamb. gos. tehn. un-ta, 2008. 176 p.
16. *Krylov A.A.* Organizacija informacionnogo upravljajushhego processa v sisteme mozga // Metodologija issledovanij po inzhenernoj psihologii i psihologii truda. V 2-h ch. Ch. 2. L.: Leningr. gos. universitet, 1975. P. 3–39.
17. *Kuzubov S.A.* Razvitie teoretiko-metodologicheskikh osnov buhgalterskogo ucheta i audita intellektual'nyh aktivov: avtoref. dis. ... d-ra jekon. nauk. Ekaterinburg, 2009. 49 p.
18. *Kuter M.I.* Teorija buhgalterskogo ucheta. M.: Finansy i statistika, 2007. 592 p.
19. *Lavrishheva E.E.* Nematerial'nye aktivy kak faktor innovacionnogo razvitija predpriyatija // Organizator proizvodstva. 2009. № 1. P. 35–41.
20. *Lev B.* Nematerial'nye aktivy: upravlenie, izmerenie, tochnost'. M.: Kvinto-Konsalting, 2009. 240 p.
21. *Mishenin A.I.* Teorija jekonomicheskikh informacionnyh sistem. M.: Finansy i statistika, 1999. 240 p.
22. *Mjet'jus M.R., Perera M.H.B.* Teorija buhgalterskogo ucheta: uchebnik / per. s angl. M.: Audit, JuNITI, 1999. 663 p.
23. *Nikiforova L.E., Leonov V.V.* Konceptual'naja model' sistemy publicnogo upravlenija social'no-jekonomicheskim razvitiem territorij // Sibirskaja finansovaja shkola. 2012. № 3. P. 46–56.
24. *Nikiforova L.E., Shevchenko E.A.* Konceptual'naja model' upravlenija cepochkoj cennostej organizacii, funkcionirujushhej na rynke V2V tovarov proizvodstvenno-tehnicheskogo naznachenija // Sibirskaja finansovaja shkola. 2013. № 6. P. 31–38.
25. *Palij V.F., Sokolov Ja.V.* Teorija buhgalterskogo ucheta. M.: Finansy i statistika, 1998. 279 p.
26. *Parasockaja N.N., Postnov A.S.* Formirovanie i uchet intellektual'noj sobstvennosti // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. 2011. № 29. P. 45–50.
27. *Plotinskij Ju.M.* Modeli social'nyh processov. M.: Logos, 2001. 296 p.

28. *Plotnikova L.A., Kaspin A.E.* Nematerial'nye aktivy: obzor mezhdunarodnogo opyta i perspektivy razvitiya // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet.* 2006. № 4. P. 30–38.
29. *Prosvirina I.I.* Nematerial'nye aktivy v finansovoj otchetnosti: problemy i reshenija // *Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika.* 2006. № 1. P. 26–34.
30. *Rejli R., Shvajs R.* Ocenka nematerial'nyh aktivov. M.: Kvinto-konsalting, 2005. 350 p.
31. *Samovoleva S.A.* O nekotoryh trudnostjah ucheta intellektual'noj sobstvennosti v kachestve nematerial'nogo aktiva // *Jekonomicheskaja nauka sovremennoj Rossii.* 2004. № 2. P. 99–106.
32. *Sedanov A.A.* Nematerial'nye i neosjazaemye biznes-aktivy predpriyatija // *Vestnik Cheljabinskogo gosudarstvennogo universiteta.* 2013. № 8 (299). *Jekonomika.* Vyp. 40. P. 140–146.
33. *Sklyarova E.E.* Konceptual'naja model' innovacionnoj jekonomiki // *Social'nye jekonomicheskie javlenija i processy.* 2012. № 9. P. 155–164.
34. *Sokolov Ja.V., Butynec F.F., Goreckaja L.L., Pankov D.A.* Buhgalterskij uchet v zarubezhnyh stranah. M.: TK Velbi, Izd-vo «Prospekt», 2005. 664 p.
35. *Fesenko T.A.* Konceptual'noe modelirovanie v aspekte problem perevoda // *Vestnik Tamb. un-ta. Serija: Gumanitarnye nauki.* 1999. № 3. P. 86–92.
36. *Shaposhnikov A.A.* Klassifikacionnye modeli v buhgalterskom uchete. M.: Finansy i statistika, 1982. 144 s.
37. *Shuremov E.L., Umnova Je.A., Voropaeva T.V.* Avtomatizirovannye informacionnye sistemy buhgalterskogo ucheta, analiza, audita. M.: Perspektiva, 2005. 363 p.
38. *Jekonomicheskaja jeffektivnost' i konkurentosposobnost' / D.Ju. Muromcev, Ju.L. Muromcev, V.M. Tjutjunik, O.A. Belousov.* Tambov: Izd-vo Tamb. gos. tehn. un-ta, 2007. 96 p.
39. *Jergonomika. Principy i rekomendacii / pod red. V.P. Zinchenko.* M.: VNIITJe, 1970. 246 p.
40. *Welford A.T.* On the human demands of automation: Mental work conceptual model, satisfaction and training. *Industrial and business psychology,* 1961. Vol. 5. P. 182–193.
41. *Druzhilov S.A.* Konceptual'naja model' professional'noj dejatel'nosti kak psihologicheskaja determinanta professionalizma // *Psihologicheskie issledovanija.* 2013. T. 6. № 29. P. 4. URL: <http://psystudy.ru> (data obrashhenija: 03.01.2017).
42. *Klimov A.* Uchet ob#ektov intellektual'noj sobstvennosti // URL: <https://www.audit-it.ru/articles/account/assets/a9/725214.html> (data obrashhenija: 10.03.2017).
43. *Tal'hajm B.* O konceptual'nom modelirovanii // URL: <http://intsys.msu.ru/magazine/archive/v10%281-4%29/talheim-303-342.pdf> (data obrashhenija: 15.11.2016).