

В. В. Керимов

**ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ И МЕТОДИКА
АУДИТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ
СОБСТВЕННОСТИ
НА ОСНОВЕ «ДЬЮ ДИЛИДЖЕНС»**

Монография

Вьюгар Вагиф-оглы Керимов
Теория, методология и методика аудита
интеллектуальной собственности
на основе «Дью Дилидженс»

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=17196486

*Теория, методология и методика аудита интеллектуальной собственности на основе «Дью Дилидженс». Монография: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°»; Москва; 2014
ISBN 978-5-394-02460-3*

Аннотация

В монографии изложены теоретические основы, методология, методика и практика проведения аудита интеллектуальной собственности на основе «Дью Дилидженс». Особое внимание уделено инновационным подходам при оценке, анализе и аудите объектов интеллектуальной собственности с целью их эффективного использования. Монография будет полезна для студентов, преподавателей, научных работников, а также для профессиональных бухгалтеров, аудиторов и менеджеров организаций и предприятий, избравших инновационный путь развития.

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ, ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ И ПРИНЦИПЫ АУДИТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ	9
1.1. Интеллектуальная собственность как объект аудита	9
1.2. Основные принципы и задачи аудита интеллектуальной собственности	15
Конец ознакомительного фрагмента.	22

В. В. Керимов

Теория, методология и методика аудита интеллектуальной собственности на основе «Дью Дилидженс». Монография

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Развитие экономики России на современном этапе требует от нас решения совершенно новых задач, связанных с повышением конкурентоспособности отдельных секторов экономики и страны в целом. Государством поставлены новые ориентиры развития науки и секторов экономики, основанных на применении современных инновационных подходов, предусматривающих более активное привлечение в экономический оборот объектов интеллектуальной собственности.

В настоящее время доля объектов интеллектуальной собственности в составе имущества экономических субъектов постоянно увеличивается. Однако такую же закономерность можно наблюдать и в отношении растущих сомнений со стороны инвесторов по оценке реальной стоимости объектов интеллектуальной собственности и эффективности их использования.

Формирование и эффективное использование объектов интеллектуальной собственности невозможно без их предварительной оценки и контроля, в которой важную роль призван выполнять аудит.

Традиционно достоверность информации, связанной с наличием, движением и эффективным использованием объектов нематериальных активов в практике аудиторских проверок подтверждается (не подтверждается) в ходе проверок годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов. Однако проведение аудиторской проверки этих активов носит выборочный характер и не всегда позволяет развеять сомнения инвесторов. Кроме того, в современных условиях экономических отношений эффективность аудита как единственного инструмента, способствующего высокому уровню доверия к данным финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, недостаточна.

Поэтому аудит интеллектуальной собственности, хотя и стал общепризнанным, но требует своего дальнейшего развития, направленного, прежде всего, на усовершенствование существующей методики, разработку методического инструментария, соответствующего специфике аудиторского объекта и его проведения, включая выделение основных объектов, субъектов, этапов и форм аудиторского заключения.

Проведенные исследования показали, что в общем объеме существующего рынка консалтинговых услуг значительную долю занимает рынок аудиторских услуг. Однако в силу развития последнего аудиторская деятельность как единственное направление уже не удовлетворяет потребности клиентов, так как в ходе хозяйственной деятельности у последних возникает много различных вопросов и задач, которые требуют участия экспертов, как правило, отсутствующих в штате.

В этих условиях на рынке все чаще появляются компании, призванные оказывать услуги по решению неординарных бизнес – ситуаций и предлагающие инновационные продукты, выходящие за рамки аудита. Одним из таких продуктов можно считать инновационный аудит и комплексную услугу «Дью Дилидженс», сопутствующую аудиту. Вместе с тем опыт проведения аудиторских проверок в наукоемких производствах показал, что «Дью

Дилидженс» может быть использован также в качестве важной процедуры общей аудиторской проверки.

В рамках проведенного исследования показаны возможности и целесообразность использования комплексной услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности, что будет способствовать повышению качества аудита и достоверности отчетности аудируемых организаций.

Степень разработанности темы. Научные исследования и работы, посвященные изучению философских, социальных, правовых и экономических проблем формирования и использования интеллектуального капитала, стали появляться со второй половины прошлого столетия. В научных работах стали использоваться такие понятия, как человеческий капитал, интеллектуальная деятельность, нематериальные активы и интеллектуальная собственность.

В теории и практике российского учета, анализа и аудита эти понятия стали находить применение, начиная с 1995 года, когда экономика России начала интегрироваться в мировую экономику и адаптироваться к тем международным стандартам, которые призваны регулировать процессы ведения учета, составления отчетности и проведения аудиторских проверок.

Проблемам учета нематериальных активов, их эффективного использования посвящены работы таких зарубежных авторов, как А. Апчерч, К. Друри, Р. Каплан, Д. Нортон, Б. Нидлз, Ж. Ришар, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч. Хонгрен, Р. Энтони, М.С. Янг и других.

Среди российских ученых можно выделить работы В.И. Бариленко, Р.П. Булыги, М.А. Вахрушиной, В.Г. Гетьмана, О.В. Ефимовой, М.В. Мельник, С.А. Рассказовой-Николаевой, В.Ф. Палия, А.А. Ситнова, В.П. Суйца, А.Д. Шеремета и других.

Так, вопросам учета нематериальных активов и их отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций и предприятий были посвящены труды таких отечественных ученых как Н.М. Балакерева, П.С. Безруких, Н.П. Кондраков, В.Н. Макарьева, В.Д. Новодворский, С.А. Рассказова-Николаева, В.Ф. Палий, В.И. Петрова, Л.И. Хоружий, Л.А. Чайковская.

Проблемам раскрытия экономической сущности нематериальных активов посвящены работы Р.П. Булыги.

Авторские подходы, связанные с анализом нематериальных активов в деятельности организаций и предприятий, наблюдаются в трудах таких ученых как М.И. Баканов, В.Г. Когденко, М.В. Мельник, В.В. Нитецкий, Г.В. Савицкая, А.Д. Шеремет.

Заслуживают внимания методики аудита достоверности учета и отражения операций, связанных с объектами нематериальных активов, разработанные такими учеными как В.И. Подольский, В.А. Пипко, Н.А. Ремизов, А.Е. Суглобов, Ф.В. Зайнетдинов.

Теоретическим позициям в определении степени эффективности использования объектов нематериальных активов через аудиторские практики были посвящены исследования таких авторов как В.А. Жуков, С.Н. Рябухин, А.Н. Саунин, Е.Н. Синева, В.И. Шлейников.

Проблемам организации контроля и аудиторских проверок объектов интеллектуальной собственности рассматривались в работах таких российских ученых, как М.В. Мельник, В.П. Суйц, А.Д. Шеремет и других.

Анализ вышеуказанных работ показывает, что наряду с достаточной степенью разработанности темы, имеют место дискуссионность и нерешенность отдельных аспектов, связанных с существующей методикой и методическим инструментарием аудита интеллектуальной собственности. Необходимость совершенствования данной методики и методического инструментария обуславливают актуальность темы исследования, предопределяя ее структуру, цель и задачи.

Цель и задачи исследования. Целью проведенного исследования явилось обоснование комплексной услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности и разработка методического инструментария и методики ее применения при аудите интеллектуальной собственности в экономических субъектах.

В рамках реализации указанной цели поставлены и решены следующие задачи: • определить сущность, правовое регулирование, основные задачи и принципы аудита интеллектуальной собственности в экономических субъектах как особого направления аудиторской проверки; • систематизировать специфические процедуры и методы аудита интеллектуальной собственности; • доказать инновационность услуги «Дью Дилидженс» как объекта интеллектуальной собственности и разработать порядок её учета, анализа и оценки; • обосновать целесообразность включения услуги «Дью Дилидженс» в состав аудиторских процедур и разработать методику аудита интеллектуальной собственности с её использованием.

Объектом исследования является методика аудита интеллектуальной собственности.

Предметом исследования является совершенствование методического инструментария аудита интеллектуальной собственности на основе использования метода «Дью Дилидженс».

Область исследования. Исследование соответствует пункту 3.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля, ревизии», пункту 3.2. «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии» Паспорта специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Теоретической и методологической основой исследования послужили работы ученых и специалистов отечественной и зарубежной теории и практики в области правоведения, экономики, учета, анализа и аудита объектов интеллектуальной собственности.

Проведенное исследование базируется на методологии научного познания, проблемах теории и методологии учетно – аналитических дисциплин, аудита и контроля. Для получения и обработки результатов исследования использовался диалектический метод познания явлений и фактов, составными частями которого являются методы индукции и дедукции, анализа и синтеза, исторического и логического и другие.

Информационной базой исследования послужили данные, опубликованные Федеральной службой государственной статистики, Федеральной службой по интеллектуальной собственности (Роспатента), российские и международные правовые акты, регулирующие порядок признания, учета, анализа и контроля объектов интеллектуальной собственности, ресурсы сети Интернет и другие материалы отчетности и социальные опросы руководителей аудиторской организации «ФБК» и СОА НП «Аудиторская Ассоциация Содружество».

Научная новизна исследования заключается в разработке методических рекомендаций по учету и использованию комплексной услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности и самостоятельной услуги, сопутствующей аудиту.

Научную новизну исследования составили следующие элементы: • раскрыто содержание услуги «Дью Дилидженс» как специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности в экономических субъектах; • обоснованы требования к оценке и учету «Дью Дилидженс» как объекта интеллектуальной собственности; • обоснован порядок и методика использования «Дью Дилидженс» при аудите интеллектуальной собственности в процессе проведения аудиторских проверок; • разработан внутрифирменный стандарт по применению «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности.

Теоретическая значимость исследования состоит в развитии методологии, целевых установок, принципов, постулатов и методического инструментария аудита интеллектуаль-

ной собственности, способствующих повышению качества аудиторских проверок. Выводы и результаты проведенного исследования могут выступать в качестве основы для продолжения дальнейших исследований по данному направлению.

Практическая значимость исследования направлена на широкое применение в практике аудиторской деятельности разработанных положений и рекомендаций, способствующих развитию и совершенствованию системы контроля за формированием, движением и эффективным использованием объектов интеллектуальной собственности.

Практическое применение полученных результатов способствует подтверждению реальности и достоверности информации об объектах интеллектуальной собственности, представленной в бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта.

В исследовании практическое значение имеют: • методический инструментарий и методика применения «Дью Дилидженс» в качестве комплексной услуги и специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности при проведении аудита и оказании аудиторских услуг; методические рекомендации по учету услуги «Дью Дилидженс» как объекта интеллектуальной собственности аудиторских организаций.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные результаты проведенного исследования докладывались и получили одобрение на научно-практических конференциях и семинарах, в том числе: на ежегодных международных научно-практических конференциях «Татуровские чтения», проводимых кафедрой учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ им. М.В. Ломоносова (2003 – 2009 г.г.); ежегодных международных научно-методических конференциях «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц», проводимых ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» (2010 – 2013 г.г.).

Исследование выполнено в рамках научно-исследовательских работ ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с комплексной темой: «Инновационное развитие России: социально-экономическая стратегия и финансовая политика» по межкафедральной подтеме: «Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение управления инновационным развитием хозяйствующих субъектов».

Материалы исследования внедрены и используются в практической деятельности ООО «ФБК», в частности:

- рекомендации по применению «Дью Дилидженса» в качестве комплексной услуги, сопутствующей аудиту;
- рекомендации по применению «Дью Дилидженса» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности;
- рекомендации по учету услуги «Дью Дилидженс» непосредственно как объекта интеллектуальной собственности.

По материалам исследования в ООО «ФБК» разработан внутрифирменный стандарт по применению «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности, обеспечивающий эффективность проведения аудита объектов интеллектуальной собственности. В ООО «ФБК» используется описанная в исследовании методика проведения «Дью Дилидженс». Выводы и основные положения исследования используются в практической работе ООО «ФБК» и способствуют увеличению стоимости компании.

Материалы проведенного исследования внедрены и используются в практической деятельности Саморегулируемой организации аудиторов Некоммерческое партнерство «Аудиторская Ассоциация Содружество», в частности рекомендации:

- по применению «Дью Дилидженса» в качестве комплексной услуги, сопутствующей аудиту, и в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности;

– по учету услуги «Дью Дилидженс» непосредственно как объекта интеллектуальной собственности.

По материалам исследования в Саморегулируемой организации аудиторов Некоммерческое партнерство «Аудиторская Ассоциация Содружество» используется методика проведения «Дью Дилидженс» и разработан внутрифирменный стандарт по применению «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности.

Выводы и основные положения проведенного исследования используются в практической деятельности Саморегулируемой организации аудиторов Некоммерческое партнерство «Аудиторская Ассоциация Содружество» и способствуют улучшению финансовых показателей компании.

Материалы проведенного исследования используются кафедрой «Аудит и контроль» ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебных дисциплин «Аудит» и «Аудит нематериальных активов».

Внедрение результатов исследования подтверждено соответствующими справками.

Структура и объем работы. Представленная научная работа включает введение, три главы, заключение, библиографический список и приложения.

Во введении дается обоснование актуальности темы, определены цели и задачи исследования, положения научной новизны и практической значимости исследования.

В первой главе представленной научной работы рассмотрены теоретические положения исследования. Раскрыта сущность, правовое регулирование, основные задачи и принципы аудита интеллектуальной собственности. Исследуется роль аудита в инновационной экономике, а также взаимосвязь инноваций с интеллектуальной собственностью. Изучается интеллектуальная собственность как объект аудита, а также раскрываются объект и предмет исследования.

Вторая глава определяет особенности и инновационные методы, необходимые при аудите интеллектуальной собственности. Обосновывается направление инновационного аудита, формирующееся в инновационной экономике. Раскрывается сущность комплексной услуги «Дью Дилидженс», рекомендуемой к применению в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности. При этом отмечается, что услугу «Дью Дилидженс» необходимо учитывать в качестве объекта интеллектуальной собственности в аудиторских организациях, предложены методы её регулирования и отражения в отчетности аудиторских организаций.

Третья глава исследования посвящена развитию методического инструментария и методики аудита интеллектуальной собственности. Представлена методология проведения «Дью Дилидженс» как специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности. В рамках указанной главы разработаны: методология проведения «Дью Дилидженс» как специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности в рамках аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности; внутрифирменные стандарты по применению услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности; положения по проверке возможности использования объектов интеллектуальной собственности.

Заключение содержит основные выводы и предложения по проведенному исследованию.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ, ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ И ПРИНЦИПЫ АУДИТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ

1.1. Интеллектуальная собственность как объект аудита

В последние годы наблюдается ускоренное развитие аудита, его активное проникновение в различные сферы экономики и общественной жизни. Одновременно с этим наблюдается утрата доверия пользователей к информации, представленной в аудиторских заключениях. Такое положение объясняется многими фактами неэффективного проведения аудита. Известны случаи, когда аудиторы не хотели или не могли предсказать банкротство своих клиентов, однако благополучно избежали ответственности. Тем не менее, географическое и повсеместное распространение аудита свидетельствует о том, что он является необходимым атрибутом развития современных экономических отношений.

Аудит является неотъемлемым элементом рыночной экономики и представляет собой инструмент измерения качества информации в финансовой отчетности аудируемых лиц. Экономический эффект от аудита заключается в том, что по итогам аудиторской проверки выявляются нарушения, влияющие на интересы различных групп пользователей, что имеет большое значение при принятии экономических решений.

Кроме того, система внутреннего контроля, существующая в экономических субъектах и представляющая собой совокупность организационных мер, методик и мероприятий, направленных на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности, во многом носит формальный характер и не соответствует специфике и характеру деятельности проверяемых организаций [57, 58]. Это вызвано тем, что ответственность за организацию ненадлежащей системы внутреннего контроля не отражена в нормативных актах, регулирующих бухгалтерский учет и налогообложение, а также отсутствием должной мотивации и заинтересованности со стороны руководящего состава и представителей собственников.

Для российского аудита характерны:

- отсутствие экономических предпосылок для формирования аудита как формы независимого контроля;
- несоответствие целей аудита реальным потребностям экономики, вызванное копированием западной модели развития аудита.

Согласно ст. 3 Закона № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудиторские организации относятся к коммерческим организациям [6]. Следовательно, соответственно главной целью деятельности аудиторских организаций является получение прибыли. Несмотря на то, что деятельность аудиторских организаций, прежде всего, общественно значимая деятельность, направлена на удовлетворение потребностей различных групп пользователей, аудиторские услуги могут оказываться на основе заключенных договоров по возмездному оказанию услуг. Стоимость услуг, оказываемых аудиторскими организациями, зависит от многочисленных факторов.

Так, аудиторские организации должны быть зарегистрированы в качестве юридических лиц, а аудиторские услуги вправе оказывать либо аудиторы, работающие по трудовому договору в аудиторских организациях, либо индивидуальные аудиторы, зарегистрированные

в качестве индивидуального предпринимателя. Так как аудиторская деятельность является общественно значимой, к ней предъявляются специальные требования, в том числе наличие членства в одной из саморегулируемых аудиторских организаций, прохождение контроля качества и другие.

Аудиторская деятельность является независимой и самостоятельной. Так, аудиторские организации вправе регистрироваться в любой организационно-правовой форме, не запрещенной законодательством, участвовать в гражданском обороте от своего имени и в своих интересах. Аудиторские организации формируют договорную, кадровую и ценовую политику, имеют право отказаться от выполнения аудиторского задания. Субъекты аудиторской деятельности принимают решения на свой страх и риск, за которые впоследствии несут ответственность. Кроме того, они должны исполнять взятые на себя обязательства, предусмотренные гражданским, налоговым, трудовым законодательством, а также нормативными актами в области аудита.

Следует отметить, что любая предпринимательская деятельность является рискованной, поскольку она характеризуется большим количеством неопределенностей. К основным рискам данной деятельности относятся:

- риск нарушения партнерами своих обязательств;
- риск изменения условий предпринимательской деятельности по объективным обстоятельствам;
- риск неполучения ожидаемых доходов.

Как и любой предпринимательской деятельности, аудиторской деятельности также свойственны различные виды рисков. Кроме основных рисков, характерных для предпринимательства, аудиту присущи и дополнительные риски, связанные со спецификой деятельности, например риск необнаружения существенных искажений, выборочный характер проверки, несовершенство системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица.

В условиях инновационного типа социально-экономического развития среди основных функций аудита можно выделить следующее:

- измерение качества бухгалтерской (финансовой) информации;
- предоставление гарантий достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- снижение предпринимательского риска;
- развитие бизнеса;
- защита интересов различных групп пользователей финансовой информации;
- повышение эффективности экономики.

В настоящее время эффективность аудита как инструмента, способствующего высокому уровню доверия к данным финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, недостаточна. Это вызвано как несоответствием нормативных актов, регулирующих порядок организации и проведения аудиторской проверки требованиям экономики, так и излишней формализацией отдельных этапов проведения аудиторских проверок в ущерб качеству.

Поэтому методология современного аудита, особенно в условиях инновационной экономики, методика его проведения, а также структура и состав оказываемых аудиторских услуг нуждаются в постоянном обновлении и совершенствовании.

Кроме того, по нашему мнению, классическое понятие аудита, которое определяется законом об аудиторской деятельности, не раскрывает все современные аспекты и требования, сложившиеся на рынке аудиторских услуг относительно аудита интеллектуальной собственности. В связи с этим нами за основу была взята концепция «широкого взгляда на аудит» [34, 35] и в рамках данного исследования под аудитом интеллектуальной собственности будет пониматься не только независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, но

и комплексная проверка всех отношений, возникающих относительно объекта интеллектуальной собственности.

Актуальность исследования роли результатов интеллектуальной деятельности в инновационном развитии России предопределяется, во-первых, значимостью объектов интеллектуальных прав как фактора производства в экономике знаний, во-вторых, интенсификацией интеллектуальной деятельности в современных условиях, в-третьих, ростом числа и масштабов операций с объектами интеллектуальных прав и, наконец, в-четвертых, усилением экономического воздействия нематериальных объектов на состояние и темпы развития инновационного потенциала не только отдельных экономических систем, но и целых стран.

Возрастание роли результатов интеллектуальной деятельности, равно как и усиление их воздействия на темпы экономического роста, определяются их сущностью и особым содержанием, которые вкратце сводятся к тому, что эти результаты являются продуктом творческого труда отдельных людей.

Однако до настоящего времени эти вопросы представляются недостаточно исследованными. Вместе с тем проблема повышения уровня инновационной активности не может быть успешно решена без рассмотрения вопросов воздействия результатов интеллектуальной деятельности на темпы инновационного развития и выявления особой роли экономической монополии на указанные результаты как одного из механизмов стимулирования творческой активности лиц, занятых интеллектуальной деятельностью и создающих своим трудом инновационные продукты.

Особая природа результатов интеллектуальной деятельности как объектов экономической монополии находит свое объективное выражение в установлении права интеллектуальной собственности. Следует отметить, что юридические принципы, касающиеся интеллектуальной собственности, практически не менялись на протяжении последних веков, но даже в последнее десятилетие в рамках исследований юридической природы интеллектуальной собственности не рассматривались аспекты менеджмента и экономики создаваемых результатов. В результате юридический подход к исследованию объектов интеллектуальной собственности явно доминирует над двумя остальными, следствием чего возникает проблема раскрытия сущности многих объектов интеллектуальной собственности лишь как объектов права.

Экономическая теория, по сравнению с юриспруденцией, в настоящий период не готова предложить комплексный подход к анализу природы и сущности интеллектуальной собственности. Отдельные аспекты этих проблем нашли свое освещение в рамках прикладных экономических исследований, однако они имеют фрагментарный характер и между собой слабо взаимосвязаны. Поэтому исследуя экономическую природу, сущность и основное содержание отношений интеллектуальной собственности, следует обратиться к анализу наиболее существенных подходов, сложившихся в рамках права.

Во времена дореволюционной России и в советскую эпоху в гражданском праве был утвержден подход, согласно которому прослеживается относительная самостоятельность избранного метода правового регулирования в отношении предмета своего исследования. Цивилисты, признавали, что через упорядочивание общественных отношений происходит обусловленность форм их правового регулирования. Данное утверждение они обосновывают следующими постулатами:

- одни и те же общественные отношения могут быть исследованы с помощью разных способов их правового регулирования;
- пространство и правовое поле способов регулирования общественных отношений исторически подвергаются изменениям.

Следует отметить, что цивилисты в отдельных случаях допускают возможность единого подхода к регулированию разных по своей сущности общественных отношений. С эко-

номической точки зрения это означает, что правовое регулирование отношений, может изменяться в связи с изменением их характера и значимости для общества. С другой стороны, условия, возможности и потенциальные выгоды, создаваемые в связи с использованием объектов интеллектуальных прав, не могут быть раскрыты без использования отдельных правовых подходов.

Особенности общественных экономических отношений, в том числе отношений присвоения, определяют как их правовую форму, так и содержание субъективных прав и обязанностей. Объем и характер субъективных прав должны обеспечить полноценную охрану социально значимых индивидуальных интересов участников гражданского оборота и потому определяются, прежде всего, содержанием таких интересов.

В специальной юридической литературе сформировался подход, согласно которому прослеживается неотделимость личных благ от личности их носителя [30, 41, 43, 52, 53, 56, 60, 64, 65, 66, 75, 80, 81, 84, 85, 88, 89, 95, 100, 103, 122]. Такой подход приводит к невозможности распоряжения правообладателем такими благами. В этих условиях создаются предпосылки для разграничения прав авторов на имущественные, т. е. связанные с распоряжением правами владения, пользования и распоряжения, и личные неимущественные. Последние связаны с охраной имени, авторства и иных прав авторов произведений и в силу неотделимости от личности автора не являются предметом экономического оборота.

Проявление основной особенности блага, по поводу которого возникают интеллектуальные права, происходит через целесообразную деятельность определенного творческого лица. Именно это обстоятельство предоставляет автору условия преимущественного права, по сравнению с другими лицами, извлечь полезные свойства созданного им самим блага, что соответствует условиям приобретения прав собственности на вновь созданную полезную модель конкретным лицом, изготовившим для своих нужд. Подчеркнем, что первоначальным смыслом *права собственности* является обеспечение права свободного пользования конкретному творческому лицу определенным объектом в своих интересах без вмешательства других лиц.

Результатами интеллектуальной (или творческой) деятельности признаются идеальные объекты, имеющие объективную форму выражения. Особенностью таких объектов собственности является то, что начиная со времени, когда к существующему в объективной форме творческому произведению, перестают предприниматься меры по ограничению его доступности. Данное произведение потенциально становится известным неопределенному кругу лиц, которые благодаря своему уровню профессиональных знаний и информированности, могут иметь множество возможностей для извлечения материальной выгоды из результатов чужих творчеств. Такое возможно в результате воспроизведения чужого творчества, распространения публичной информации о нем, предоставления чужому произведению широкого доступа, в том числе за определенные экономические интересы.

Следовательно, сам характер творческого результата и его потенциальная способность быть распространенным создают объективные предпосылки к тому, что доход от использования такого творческого произведения могут извлекать лица, которые не имели непосредственного отношения к его созданию, и при этом ни творчески, ни материально не участвовали в процессе создания творческого произведения.

Очевидно, что неограниченный доступ к творческому произведению способствует уменьшению возможного экономического эффекта от его использования самим автором и потому снижает мотивацию к созданию творческих результатов. Последнее невыгодно обществу и государству, поскольку существенно тормозит прогресс и развитие культуры, науки, техники, снижает интерес людей к занятиям творческими видами деятельности, соответственно, замедляет общий экономический рост.

Вместе с тем ни обществу, ни государству невыгодно также и установление абсолютной монополии на результаты творческой деятельности. Автор при создании любого произведения использует весь накопленный к этому времени культурно-нравственный, художественный, научный и технический потенциал, причем, как правило, не одной отдельно взятой страны или народа.

Большинство специалистов обращают внимание на то, что сохранение автором результата своего интеллектуального труда в тайне за счет фактической монополии не только не обеспечивает его материальных интересов, но и не стимулирует автора к созданию нового произведения [30, 41, 43, 52, 53, 56, 60, 75, 80, 81, 84, 85, 95, 100, 103, 122]. Решить данную проблему можно с помощью предоставления контролируемого доступа к результату его интеллектуального труда. В этом случае удовлетворяется как имущественный интерес автора, так и потребности других лиц. Данный подход находит свое отражение и в трудах Шершеневича Г.Ф. и Штейнингера В.И. [64, 65, 66], которые отмечали о желании потребителей приобрести интеллектуальный труд, и интересах автора – предоставить свой интеллектуальный труд на определенных условиях.

На наш взгляд, достижение цели материального стимулирования непосредственного автора интеллектуального труда возможно с помощью юридической монополии – закрепления в законодательстве условий доступа к произведению, ограничений на его использование без согласия автора и выплаты ему соответствующего вознаграждения. Однако, прежде чем, реализовать указанную юридическую монополию, удовлетворяющую как интересы автора, так и потребности общества, необходимо разобраться с материальными благами в отношении интеллектуального труда автора.

Материальная ценность произведения раскрывается через способность совершения определенных действий по использованию произведения при условии ограничения действий третьих лиц в отношении данного произведения (например, предоставления его за плату третьим лицам). Она обеспечивается через контроль доступа к результату интеллектуального труда, т.е. по аналогии с материальной ценностью права собственности, которая обеспечивается через правовую возможность приобретения материального объекта.

Результаты интеллектуальной деятельности как продукт творчества имеют разнообразные формы выражения. Интеллектуальная собственность на основании статей 1225, 1226 ГК РФ определяется как совокупность интеллектуальных прав, которые состоят из исключительного права (имущественного права), а в отдельных случаях, личных неимущественных и иных прав, например, права доступа, права следования и другие [4].

Объекты интеллектуальной собственности можно подразделять на группы, связанные с:

- объектами права на топологии интегральных микросхем;
- объектами авторского права;
- объектами прав, смежных с авторскими;
- объектами права экономического субъекта на его средства индивидуализации, а также производимые товары, работы, услуги;
- объектами права в области патентных правоотношений;
- объектами права на селекционные достижения;
- объектами права на секреты производства (ноу-хау);
- объектами права использования РИД в составе единой технологии.

Таким образом, *под интеллектуальной собственностью как объектом аудита автор предлагает понимать результаты, достигнутые с помощью процессов интеллектуальной (творческой) деятельности, облаченные в определенную правовую форму и являющиеся объектом исключительных прав. Эти результаты, становясь объектом*

гражданского оборота, могут быть сами по себе источником дохода, объектом сделки, включая операции залога.

1.2. Основные принципы и задачи аудита интеллектуальной собственности

Эффективное использование конкурентоспособной инновационной продукции не возможно без предварительной оценки и контроля данной продукции, т.е. выявления объектов интеллектуальной собственности и проверки их охраноспособности. Одним из способов контроля интеллектуальной собственности выступает аудит объектов интеллектуальной собственности.

В Российской Федерации, к сожалению, аудит объектов интеллектуальной собственности еще не получил должного распространения. Это связано с тем, что:

- руководители экономических субъектов еще не осознали необходимость и важность его значения;
- в аудиторском законодательстве отсутствуют необходимые стандарты, регулирующие данный вид аудита, и соответственно не проработана соответствующая законодательная база;
- в научной, юридической и справочной российской литературе отсутствуют необходимые сведения как для экономических субъектов, так и для рынка аудиторских услуг;
- отсутствуют необходимые специалисты, которые могут профессионально провести данный вид аудита.

Для решения указанных проблем необходимо принять целый комплекс мер, одной из которых является и создание необходимой теоретической базы в сфере аудита по объектам интеллектуальной собственности. Аудиторская проверка по объектам интеллектуальной собственности отличается от аудита любого другого направления хозяйственной деятельности экономического субъекта, хоть и общие подходы регулируются базовым законодательством. Аудит объектов интеллектуальной собственности необходимо проводить на всех стадиях реализации (применения) данных активов. Обязательными критериями эффективности проведения данного вида аудита, по мнению автора, выступает изучение следующих нестандартных вопросов:

- наличия различных возможностей осуществления инновационной деятельности у экономического субъекта;
- надлежащего выполнения требований к реализации и применению конкретного объекта интеллектуальной собственности;
- величины затрат, имеющих отношение к инновационной деятельности экономического субъекта, а также правомерность их отнесения на мероприятия, связанные с реализацией или применением объектов интеллектуальной собственности.

Дополнительно может быть проведен аудит источников финансирования инновационной деятельности. Традиционно их два: внешние – кредит, ассигнования и т.д., и внутренние – прибыль экономического субъекта.

Результаты проведенных исследований должны найти отражение в аудиторском заключении, в котором заинтересованные пользователи должны найти объективную и полезную информацию об инновационных мероприятиях и их результатах, проводимых в рамках оперативного и стратегического управления инновационной деятельностью экономического субъекта. Вместе с тем, следует отметить, что термин аудит и в научном обороте, и в практической деятельности в России стал активно применяться за последние 20 лет [29, 34, 35, 39, 47, 51, 54, 59, 67]. Однако, как показывают исследования, спрос на аудиторские услуги в целом, и в области аудита по объектам интеллектуальной собственности в частности, имеет тенденцию к росту.

Аудит объектов интеллектуальной собственности включает оценку инновационных возможностей экономического субъекта: инновационного потенциала, инновационной среды, инновационной позиции и инновационной активности (**рисунок 1**).



Рисунок 1 – Оценка инновационных возможностей экономического субъекта.

Экономический подход при проведении аудита интеллектуальной собственности предполагает проверку учетной стороны отражения инновационного процесса. При этом, по мнению автора, следует уделять внимание следующим двум основным аспектам (**рисунок 2**): проверке затрат, относящихся к инновационной деятельности экономического субъекта; проверке источников финансирования процесса реализации и применения в хозяйственной деятельности объектов интеллектуальной собственности.

Проверка учетной стороны отражения инновационного процесса



Рисунок 2 – Основные аспекты проверки учетной стороны отражения инновационного процесса.

Необходимость первого аспекта объясняется фактором эффективности инновационной деятельности.

Необходимость же второго аспекта имеет немаловажное значение в случаях использования в качестве источника кредитов, прибыли экономического субъекта.

Целью аудита интеллектуальной собственности является, по мнению автора, формирование и выражение обоснованного профессионального мнения, связанного с достоверностью и полнотой отражения информации об объектах интеллектуальной собственности в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемого экономического субъекта и пояснениях к ней.

Проверка операций по поступлению, выбытию или использованию объектов интеллектуальной собственности относится к немаловажным областям аудита, которые могут оказать влияние на достоверность информации, представленной в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Учитывая изложенное, можно сделать вывод о том, что объектом проверки при проведении аудита интеллектуальной собственности является получение аудиторских доказательств по операциям, связанными с движением и использованием в хозяйственной деятельности экономических субъектов этих активов.

Выполняя процедуру проверки операций по поступлению объектов интеллектуальной собственности, аудитору необходимо ответить на вопрос – соответствуют ли положениям нормативных актов:

- документальное оформление операций по поступлению объектов интеллектуальной собственности?
- порядок отнесения активов к объектам интеллектуальной собственности?
- учет операций по приобретению или поступлению объектов интеллектуальной собственности за плату или безвозмездно?
- учет операций по внесению и оприходованию объектов интеллектуальной собственности в виде вклада в уставный капитал аудируемого лица?

- учет приобретенной деловой репутации организации?
- учет операций по поступлению объектов интеллектуальной собственности в порядке обмена?
- учет операций по созданию объектов интеллектуальной собственности самой организацией?

Одним из основных документов, закрепляющих все необходимые условия реализации коммерческих планов любого экономического субъекта, выступает договор. От грамотности и четкости его составления и заключения зависит и экономический результат соответствующей сделки.

В связи с этим при аудите вышеуказанных операций особое внимание должно быть уделено именно экспертизе договоров, имеющих отношение к оформлению права на объекты интеллектуальной собственности.

При аудите интеллектуальной собственности, по мнению автора, необходимо в первую очередь обращать внимание на следующие основные виды договоров [90] **(приложение А):**

- учредительные (об учреждении) договоры;
- лицензионный (сублицензионный) договоры;
- договоры авторского заказа;
- договоры на создание (выполнение) и передачу результатов НИОКР;
- договоры коммерческой концессии;
- договоры отчуждения исключительных прав;
- смешанные.

В рамках аудита, по мнению автора, следует проверить наличие соответствующих договоров, правильность оформления договоров и других документов, а также рассмотреть особенности учета и налоговые последствия по заключаемым сделкам по созданию, отчуждению, применению, реализации объектов интеллектуальной собственности.

В рамках аудита также следует установить выполнение всех необходимых условий и правил, определенных нормативными актами.

Как известно, перечень по объектам интеллектуальной собственности для их формирования и отражения в бухгалтерском учете приведен Положением по бухгалтерскому учету 14/2007 «Учет нематериальных активов» (п.4) [13]. Вместе с тем, для отражения этих объектов в налоговом учете предусмотрена статья 257 Налогового Кодекса Российской Федерации [5].

В отличие от правил, предусмотренных в бухгалтерском учете, налоговый учет, кроме того, относит к объектам интеллектуальной собственности (нематериальным активам) документально не оформленные объекты (например, секретные формулы), а также объекты при отсутствии на них исключительных прав.

Иными словами в налоговом учете могут приниматься к учету объекты, которые нельзя принимать в бухгалтерском учете (например, лицензии на недропользование), но при этом исключены другие объекты (например, деловая репутация).

В рамках проведения аудита интеллектуальной собственности следует проверить выполнение требований нормативных актов о порядке проведения переоценки объектов интеллектуальной собственности и отражения результатов такой переоценки.

В ходе проведения аудита интеллектуальной собственности аудитору необходимо обращать внимание на организацию документооборота, правильность оформления первичных учетных документов, их соответствие формам, утвержденным руководителем экономического субъекта.

По итогам проведенного аудита интеллектуальной собственности необходимо подготовить мнение аудитора по следующим основным вопросам **(рисунок 3):**

- правильности формирования первоначальной стоимости поступивших объектов интеллектуальной собственности;
- правильности отражения в учете (бухгалтерском, налоговом) хозяйственных операций по поступлению объектов интеллектуальной собственности;
- правильности отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности операций по поступлению объектов интеллектуальной собственности.

Проведенные исследования показали, что аудит по своей сути направляется на проведение аудиторами независимой экспертизы и анализа публичной бухгалтерской (финансовой) отчетности организации и предприятия с целью выражения профессионального мнения о полноте и достоверности представленной информации о различных объектах и показателях деятельности.

При этом представленная в публичной отчетности информация должна соответствовать требованиям действующего законодательства и тем требованиям, которые предъявляются к составлению публичной отчетности и организации бухгалтерского учета.



Рисунок 3 – Основные вопросы, формирующие мнение аудитора по итогам проведенного аудита интеллектуальной собственности.

При этом представленная в публичной отчетности информация должна соответствовать требованиям действующего законодательства и тем требованиям, которые предъявляются к составлению публичной отчетности и организации бухгалтерского учета.

Как было сказано, при аудите объектов интеллектуальной собственности необходимо проводить проверку правильности и обоснованности оформления необходимых первичных

документов и постановку учета объектов интеллектуальной собственности в экономических субъектах.

При проверке объектов интеллектуальной собственности аудитор должен руководствоваться нормативно – правовыми актами, регулирующими процессы формирования и использования объектов интеллектуальной собственности. При этом аудит также должен включать процедуру проведения технической экспертизы объектов интеллектуальной собственности и юридического анализа документов, которые подтверждают право на такую собственность. Для этой работы могут быть привлечены патентные поверенные и юристы.

В первую очередь необходимо проверить факт наличия произведенной творческой деятельности (объекта интеллектуальной собственности). Для этого можно проверить первичные документы, в которых описывается, изображается, или иным образом фиксируется необходимая информация. К таким документам можно отнести документы, описывающие технологию производственных процессов, конструкторские документы о промышленных образцах и другие документы, позволяющие осуществлять идентификационные процессы объектов интеллектуальной собственности. Вместе с тем следует иметь в виду, что информация об объектах интеллектуальной собственности может быть отражена на бумажных и электронных носителях информации. Кроме того, необходимо установить наличие и правильность составления первичных документов, подтверждающих факт получения экономическим субъектом данного объекта интеллектуальной собственности.

Аудитору в обязательном порядке следует проверить документы, подтверждающие наличие прав экономического субъекта на соответствующие объекты интеллектуальной собственности. Наряду с этим необходимо установить правильность стоимостной оценки объектов интеллектуальной собственности и точность данных, подтверждающих величину произведенных затрат по приведению объектов в пригодное состояние.

Аудитору следует учитывать, что для определения первоначальной стоимости объектов интеллектуальной собственности применяются разные способы, которые применяются в случае:

- внесения объектов интеллектуальной собственности в уставный капитал организации – по условиям соглашения между сторонами (учредителями);
- создания объектов интеллектуальной собственности в самой организации, а также приобретения их за плату – на основе фактически произведенных затрат на их создание (приобретение) и вводу в эксплуатацию;
- безвозмездного получения – по рыночной стоимости.

Одновременно необходимо исследовать правильность оприходования и отражения объектов интеллектуальной собственности на счете № 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции со счетами № № 08 «Вложения во внеоборотные активы», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 75 «Расчеты с учредителями» и др. Кроме того необходимо обращать внимание на их обоснованное выбытие и списание по счетам № № 05 «Амортизация нематериальных активов», 91 «Прочие доходы и расходы» и другие. Синтетический учет объектов интеллектуальной собственности, как правило, сверяется с данными аналитического учета, который должен вестись по каждому отдельному объекту интеллектуальной собственности.

Аудитор также должен обратить внимание на состояние учета и методам начисления амортизации по объектам интеллектуальной собственности на основе имеющейся информации по активному счету № 04 «Нематериальные активы» и пассивному счету № 05 «Амортизация нематериальных активов» (исходя из учетной политики организации) в целом и по каждому такому объекту.

Проведенные исследования показали, что объекты интеллектуальной собственности, как составная часть нематериальных активов организации в части принципов, методики

учета, способов оценки, начисления их амортизации, выявления финансовых результатов от их реализации и выбытия, исчисления и отражения в учете налога на добавленную стоимость имеют много общего с операциями по учету основных средств. Однако все эти вопросы будут рассмотрены в последующих главах исследования через авторскую методику аудита объектов интеллектуальной собственности. В настоящем параграфе работы основное внимание будет уделено цели, задачам и принципам проведения аудита объектов интеллектуальной собственности.

На взгляд автора, целью аудита объектов интеллектуальной собственности является выражение аудиторского мнения о достоверности информации об объектах интеллектуальной собственности, представленной в публичной отчетности экономических субъектов, и имеющихся соответствиях бухгалтерского учета этих объектов нормам действующего законодательства Российской Федерации.

Аудитор должен выразить свое профессиональное мнение о представленной в публичной отчетности информации об объектах интеллектуальной собственности во всех существенных отношениях.

Очевидно, что профессиональное мнение аудитора может поспособствовать возрастанию доверия пользователей к той информации, которая представляется в бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта по объектам интеллектуальной собственности. Однако заинтересованный пользователь не всегда должен доверять представленному аудиторскому мнению, особенно в части эффективности хозяйственно – финансовой деятельности.

На взгляд автора, к современным задачам аудита объектов интеллектуальной собственности можно отнести **(приложение Б):**

- проведение экспертизы, составление заключений и подтверждение достоверности представленной информации по объектам интеллектуальной собственности;
- проверка законности совершения фактов хозяйственной деятельности по объектам интеллектуальной собственности, их регистрации и отражения в бухгалтерском учете и отчетности;
- разработка рекомендаций по эффективному использованию объектов интеллектуальной собственности;
- научное, методическое и информационное обеспечение экономических субъектов по вопросам учета, анализа и контроля объектов интеллектуальной собственности;
- оказание консультационно-информационных услуг по вопросам учета, анализа и контроля объектов интеллектуальной собственности;
- разработка и внедрение автоматизированных систем бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля по объектам интеллектуальной собственности;
- организация подготовки и повышения квалификации работников учетно-аналитических и финансово-экономических служб, и других категорий работников экономического субъекта путем проведения краткосрочных курсов, конференций, семинаров и иных мероприятий по проблемам формирования и эффективного использования объектов интеллектуальной собственности;

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.