

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

«Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»
(ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова»)

На правах рукописи

РОМАНОВА НАТАЛЬЯ ВАСИЛЬЕВНА

**Внутренний контроль операций с нематериальными активами в
инновационных промышленных организациях**

Специальность 08.00.12. – Бухгалтерский учет, статистика

ДИССЕРТАЦИЯ

на соискание ученой степени кандидата экономических наук

Научный руководитель:
Доктор экономических наук,
профессор Казакова Н.А.

Москва - 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ И НОРМАТИВНО-ПРАВОВАЯ БАЗА ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОПЕРАЦИЙ С НЕМАТЕРИАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ	
1.1. Проблемы учета и контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях	12
1.2. Нематериальные активы как результат интеллектуальной деятельности и объект контроля	22
1.3. Анализ нормативно-правового обеспечения контроля операций с нематериальными активами	37
ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОПЕРАЦИЙ С НЕМАТЕРИАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ	
2.1. Методы обеспечения внутреннего контроля нематериальных активов в Российской Федерации	52
2.2. Зарубежные подходы к организации системы внутреннего контроля.....	69
2.3. Развитие методики внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях.....	83
ГЛАВА 3. РАЗРАБОТКА СТАНДАРТА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В ИННОВАЦИОННЫХ ПРОМЫШЛЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	
3.1. Анализ практик внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях.....	106
3.2. Разработка стандарта внутреннего контроля «Признание, оценка и учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов».....	121
3.3. Методические рекомендации по постановке на учет результатов собственных научных разработок инновационных промышленных организаций.....	135
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	154
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	161
ПРИЛОЖЕНИЯ	187

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Интенсивность происходящих структурных преобразований в российской и мировой экономике требует усиления контроля за интеллектуальной деятельностью и ее результатами со стороны государства. Об увеличении доли инновационной продукции, совершенствовании методов и качества учета и контроля, оценки и повышения эффективности использования продуктов интеллектуальной собственности неоднократно говорил в своих выступлениях Президент Российской Федерации В.В. Путин: «Вклад добавленной стоимости, которая образуется от оборота интеллектуальной собственности, в ВВП России – менее 1%. Это не просто мало, это очень мало. В США этот показатель – 12%, в Германии – 7–8, а в Финляндии – 20%» [211].

Стратегия инновационного развития России до 2020 года направлена на рост инновационной активности промышленных организаций, что является основой для экономической безопасности России. Специфика инновационных промышленных организаций состоит в создании и использовании нематериальных активов в производстве инновационной продукции. Увеличение инновационного потенциала российской экономики требует развития рынка интеллектуальной собственности на основе коммерциализации результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИОКР). Это ставит задачу определения достоверной оценки их рыночной стоимости и контроля за полнотой учета затрат на создание и использование нематериальных активов. В связи с этим возрастают требования к повышению эффективности использования результатов интеллектуальной деятельности, их постановки на учет в качестве нематериальных активов, а также к качеству учетной информации и отчетности инновационных промышленных организаций. Система внутреннего контроля операций с нематериальными активами должна стать одним из инструментов управления интеллектуальной деятельностью.

Таким образом, совершенствование теории, методологии и практики организации и внедрения внутреннего контроля операций с нематериальными

активами в инновационных промышленных организациях представляет актуальность и востребованность для их устойчивого и бескризисного развития в условиях расширяющегося конкурентного рынка.

Несовершенство нормативно-правовой базы организации внутреннего контроля операций с нематериальными активами и отсутствие адаптированной к специфике инновационных промышленных организаций методологии внутреннего контроля предопределили необходимость дальнейшего научного исследования в этой сфере и послужили основанием для выбора темы диссертации, обусловили ее цель, задачи, структуру и содержание.

Степень научной разработанности проблемы. В процессе работы над диссертацией были изучены труды и научно-практические разработки российских ученых в области внутреннего контроля: А. И. Агеева, И.А. Белобжецкого, С.М. Бычковой, В. В. Бурцева, И. Ф. Ветровой, В. Г. Гетьмана, Н. А. Казаковой, Ж.А. Кеворковой, В. Э. Керимова, И. П. Комиссаровой, Н. П. Кондракова, М. В. Мельник, Н. А. Одеговой, В.В. Панкова, Г.Б. Полисюк, Т.М. Рогуленко, Т.Ю. Серебряковой, Л.В. Сотниковой, В.П. Суйца, Л.А. Чайковской, А.Д. Шеремета и др.

Методическими вопросами учета нематериальных активов занимались авторитетные ученые современности: Н.М. Балакирева, Н.А. Бреславцева, Р.П. Булыга, В.С. Карагод, В.В. Ковалев, С.А. Кузубов, Е.Е. Лаврищева, В.Б. Малицкая, Е.А. Мизиковский, В.В. Ольховский, С.Н. Паленова, Н.С. Пласкова, И.И. Просвирина, Н.Ю. Пузыня, М.Л. Пятов, Н.О. Старкова, Е.С. Соколова, М.Б. Чиркова, Л.З. Шнейдман и др.

При работе над диссертацией использовались труды отечественных ученых в области общеэкономических, статистических и оценочных аспектов интеллектуальной собственности: Г.Г. Азгальдова, Г.И. Андреева, Е.В. Заровой, А.Н. Козырева, О.В. Кучмаевой, Б.Б. Леонтьева, В.Н. Лопатина, В.Л. Макарова, А.П. Сергеева, Э.П. Скорнякова, Ю.В. Яковца и др.

Весомый вклад в работу над проблемами внутреннего контроля внесли иностранные ученые Э. Брукинг, А. Дейли, Ф.Л. Дефлиз, П. Друкер, К. Друри, Р.

Монтгомери, Дж. Робертсон, А. Файоль и др.

Над развитием бухгалтерского учета нематериальных активов работали зарубежные исследователи М.Ф. Ван Бреда, Б. Лев, Б. Нидлз, К.-Э. Свейби, Дж.Г. Сигел, Дж. Рош, Р. Рейли, Э.С. Хендриксен, Дж. Р. Хитчнер, Р. Швайс. Ими были разработаны основы изучения неосязаемых активов.

Вместе с тем, научных исследований, посвященных организации внутреннего контроля операций с нематериальными активами недостаточно, отсутствуют практические разработки и результаты их внедрения. Имеющиеся исследования в области внутреннего контроля нематериальных активов не учитывают специфику инновационных промышленных организаций. По-прежнему остается актуальной прикладная задача создания методики контроля постановки на учет в качестве нематериальных активов результатов интеллектуальной деятельности, созданных внутри организации, и их дальнейшего коммерческого использования.

Государственная значимость повышения эффективности использования результатов интеллектуальной деятельности как индикаторов инновационного развития российской экономики определяет необходимость совершенствования методического обеспечения внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях.

Область исследования. Диссертация соответствует следующим пунктам специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта научных специальностей ВАК при Минобрнауки России: п.п. «3.2 Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии», 3.8. «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии», 2.3. «Развитие методологии комплекса методов оценки, анализа, прогнозирования экономической деятельности».

Предметом исследования выступает система внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях.

Объектом исследования являются операции с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях на примере Красноярского края.

Цели и задачи диссертационного исследования. Цель диссертационного исследования состоит в научном обосновании и разработке методического обеспечения внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях.

Достижение поставленной цели потребовало постановки и решения следующих **задач**:

- внести уточнение в определение понятия инновационной промышленной организации, доработать понятие внутреннего контроля с учетом его особенностей, связанных с созданием, учетом и использованием нематериальных активов в инновационных промышленных организациях;

- разработать классификацию нематериальных активов, соответствующую задачам государственных программ инновационного развития, для использования в бухгалтерском и статистическом учете, контроле, формировании информации об индикаторах инновационного развития;

- усовершенствовать методику внутреннего контроля нематериальных активов с учетом специфики инновационных промышленных организаций;

- разработать внутренний стандарт контроля признания, оценки и постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов;

- обосновать методические рекомендации по определению рыночной стоимости результатов интеллектуальной деятельности, созданных инновационной промышленной организацией.

Теоретическую и методологическую основу исследования составляют труды отечественных и зарубежных учёных, ведущих специалистов по вопросам теории и методологии внутреннего контроля и аудита, бухгалтерского учета, юридического и патентного экономического анализа нематериальных активов, материалы научных конференций и исследований в этой области, периодические научные издания, методологические и справочные материалы. Для решения поставленных задач применялись методы системного анализа и синтеза, сводки и группировки, классификации, моделирования, статистические расчеты,

используемые мировой наукой в познании социально-экономических явлений, что позволило обеспечить достоверность и обоснованность выводов и предложений.

Информационной базой исследования послужили Законы Российской Федерации, нормативно-правовые документы Правительства Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, российские и международные стандарты учета, контроля и оценки нематериальных активов, материалы текущего делопроизводства, предоставленные инновационными промышленными организациями Красноярского края на основании официального запроса, а также их бухгалтерская, управленческая, статистическая отчетность, аналитические материалы, справочно-правовая система «Консультант Плюс» и электронные ресурсы.

Научная новизна диссертационной работы заключается в усовершенствовании теоретических подходов и разработке методического обеспечения проведения внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях.

Наиболее значимые результаты диссертационной работы, содержащие элементы научной новизны, отражены в следующих положениях, выносимых на защиту:

1. Обобщен и дополнен понятийный аппарат внутреннего контроля нематериальных активов как процесса, направленного на достоверный учет, оценку рыночной стоимости и повышение эффективности использования результатов интеллектуальной деятельности, а также обеспечение качества финансовой и статистической отчетности; внесены уточнения в понятие инновационной промышленной организации как субъекта, осуществляющего инновационную деятельность и обеспечивающего полный цикл производства инновационной продукции от генерации научных идей и выполнения НИОКР до постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности и их использования в качестве нематериальных активов.

2. Обоснованы критерии значимости и уровни технологий результатов интеллектуальной деятельности, отвечающие критериям: ресурса для

импортозамещения, прорывных технологий, новых технологий. Впервые представлена классификация нематериальных активов, учитывающая задачи государственных программ инновационного развития, поставленные перед инновационными промышленными организациями: по вовлеченности в национальное инновационное развитие, связанные с выявлением ресурсов для импортозамещения. Дополнительно к имеющимся введены критерии инновационных результатов интеллектуальной деятельности, выявленных на основе изучения опыта инновационных промышленных организаций Красноярского края.

3. Разработана методика внутреннего контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях, основанная на принципах методологии внутреннего контроля COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), принятой Минфином России в качестве типовой для организации внутреннего контроля в российских экономических субъектах. Предложенная методика позволяет сформировать этапы построения внутреннего контроля в соответствии со спецификой инновационных промышленных организаций, установить существенные счета бухгалтерского учета, участвующие в формировании информации для финансовой и статистической отчетности, идентифицировать риски и определить контрольные процедуры для их выявления, оценить эффективность внутреннего контроля операций с нематериальными активами.

4. Разработан стандарт внутреннего контроля «Признание, оценка и учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов», обеспечивающий унификацию процесса контроля, связанного с идентификацией результатов выполнения НИОКР, определением коммерческой значимости и постановкой на учет в качестве нематериальных активов. Разработанный стандарт позволяет систематизировать объем работ, установить порядок действий и процедур согласования по признанию, оценке и постановке на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов.

5. Обоснованы и оформлены в виде регламента практические рекомендации по определению рыночной стоимости и формированию достоверной оценки

результатов интеллектуальной деятельности, созданных организацией и учитываемых в качестве нематериальных активов. Практические рекомендации разработаны в соответствии с российскими и международными требованиями к оценке нематериальных активов, что будет способствовать развитию как российского, так и мирового рынка инновационной продукции, а также повышению ее доли в ВВП Российской Федерации.

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в совершенствовании понятийного аппарата нематериальных активов с учетом их инновационной значимости, разработке классификации нематериальных активов, отвечающей задачам государственных программ инновационного развития, критериев значимости технологий для выявления индикаторов инновационного развития, систематизированного нормативного регулирования операций с нематериальными активами с учетом требований регулирования хозяйственной деятельности инновационных промышленных организаций.

Практическая значимость диссертационного исследования. Разработка и внедрение методики, стандарта внутреннего контроля и авторских рекомендаций позволяют унифицировать процесс внутреннего контроля в инновационных промышленных организациях, тем самым повысив качество и снизив трудоемкость контрольных мероприятий. Практические рекомендации по формированию достоверной оценки результатов интеллектуальной деятельности, созданных организацией и учитываемых в качестве нематериальных активов, могут быть использованы внутренним оценщиком при определении рыночной стоимости объектов интеллектуальной собственности.

Разработанный методический инструментарий контроля и оценки результатов интеллектуальной деятельности имеют практическую ценность для инновационных промышленных организаций, подведомственных Минпромторгу России, а также может быть использован для совершенствования действующей нормативной базы регулирования бухгалтерского учета, финансовой и статистической отчетности .

Результаты исследования применяются в образовательном процессе в РЭУ им. Г.В. Плеханова, ФГБОУ ВО «Московский авиационный институт», АНОВО «Гуманитарный университет»: при разработке учебных пособий, при чтении дисциплин «Контроль и ревизия», «Внутренний контроль», а также в системе профессиональной переподготовки и повышения квалификации экономических кадров.

Апробация и внедрение результатов исследования. Авторский стандарт внутреннего контроля «Признание, оценка и учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов» используется в инновационных промышленных организациях: АО «Информационные спутниковые системы» имени академика М.Ф. Решетнёва», АО «Красмаш», ОАО «Красноярский завод цветных металлов имени В.Н. Гулидова». Основные положения исследования диссертационной работы были апробированы и нашли практическое применение в деятельности ООО «СИ ГРУПП», ЗАО «Метсо Автоматизация», что подтверждено актами о внедрении.

Основные результаты диссертации докладывались на VI Международном форуме «Инновационное развитие через рынок интеллектуальной собственности» (РЭУ имени Г.В. Плеханова, 2 апреля 2014 года), VII Международном форуме «Инновационное развитие через рынок интеллектуальной собственности» и «Стандарты формирования, управления и защиты интеллектуальной собственности в финансово-кредитной сфере» (РЭУ имени Г.В. Плеханова, 8 апреля 2015 года), на XVI Апрельской международной научной конференции по проблемам развития экономики и общества» (НИУ ВШЭ 9 апреля 2015 года), обсуждались на XI Всероссийском конгрессе «Экономико-правовое регулирование инновационной деятельности 2016 Весна» 18 апреля 2016, а также в патентной школе при центре интеллектуальной собственности «Сколково» 12-14 октября 2016 года, на международной научно-практической конференции «Внутренний контроль: риск-ориентированный подход и обеспечение эффективности», 27-28 октября 2016 года.

Методические рекомендации по постановке на учет в качестве нематериальных активов результатов интеллектуальной деятельности, полученных

при выполнении НИОКР, использованы автором в отчете о выполнении НИР по Государственному контракту с Минпромторгом России от 11 августа 2015 г. № 15412.17Б9999.18.0002 по теме «Организационно-методическое и правовое обеспечение управления результатами научно-технической деятельности, принадлежащими Российской Федерации и полученными в рамках выполнения государственных контрактов».

Публикации. По теме диссертации опубликовано 10 научных работ, в том числе, 6 работ в изданиях, рекомендованных ВАК при Минобрнауки России, общим объемом 7 п. л. (авторский объем публикаций 5,8 п. л.).

Структура и объем работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Диссертация изложена на 160 страницах, содержит 42 таблицы, 3 рисунка и 17 приложений.

Глава 1. Теоретическая и нормативно-правовая база внутреннего контроля операций с нематериальными активами

1.1 Проблемы учета и контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях

В современном обществе определяющими средствами труда стали информация и знания. При глобальной экономической конкуренции приоритет имеют страны, которые обеспечивают благоприятные условия для интеллектуальной деятельности, что приводит к быстрому развитию секторов экономики, связанных с электроникой, вычислительной техникой, информационными, телекоммуникационными и нанотехнологиями. Результаты интеллектуальной деятельности, которым предоставлена правовая охрана и исключительные права, являются интеллектуальной собственностью. По мнению профессора Ю.В. Яковца, в интеллектуальной собственности заложен потенциал развития инновационного обновления общества, повышения производительности труда, удовлетворения растущих и усложняющихся потребностей населения страны и мира [160, с.19]. Поэтому результаты интеллектуальной деятельности в роли эффективного фактора инновационного развития стали объектом исследования в экономических теориях.

Интеллектуальная деятельность представляет собой взаимосвязанную совокупность видов деятельности по получению и распространению ее результатов, предоставлению правовой охраны в форме исключительных прав на промышленные образцы, полезные модели, товарные знаки, базы данных, топологии интегральных микросхем, программы для ЭВМ, селекционные достижения, секреты производства (ноу-хау). Перечисленные результаты интеллектуальной деятельности, охраняемые интеллектуальными правами и являющиеся объектами учета в виде нематериальных активов, составляют

инновационную основу интеллектуальной деятельности и становятся значимыми объектами контроля.

Об актуальности проблем, требующих совершенствования учета, оценки и повышения эффективности использования результатов интеллектуальной деятельности неоднократно говорил в своих выступлениях Президент Российской Федерации В.В. Путин. В итоговом документе VII Международного Форума «Инновационное развитие через рынок интеллектуальной собственности» роль ресурса, определяющего успешность инновационного пути развития национальной экономики, отведена интеллектуальной собственности [50]. В настоящее время Российская Федерация осуществляет специальную инновационную политику для повышения своей конкурентоспособности на мировом рынке. Инновационная деятельность является одним из приоритетов российской государственной политики, что закреплено в Концепции долгосрочного социально-экономического развития на период до 2020 года [54] и Стратегии инновационного развития России-2020 [57].

Результаты интеллектуальной деятельности являются объектами интеллектуальной собственности и показателями изобретательской активности. Инновационная деятельность, в соответствии с законом РФ «О науке и государственной научно-технической политике» – это деятельность, направленная на реализацию инновационных проектов (включая научную, технологическую, организационную, финансовую и коммерческую), а также на создание и функционирование инновационной инфраструктуры [11].

По мнению профессора Г.Г. Азгальдова, значимость подходов управления резко возрастает даже в такой специфической области, как интеллектуальная собственность, так как становление инновационной экономики невозможно без качественного роста творческой активности [170, с. 30].

Показателями изобретательской активности являются объекты интеллектуальной собственности, на которые требуется получение охранного документа Российской Федерации. К ним относятся объекты с регистрационной системой возникновения прав: патенты на изобретение, промышленный образец,

полезную модель, и зарегистрированный товарный знак и знак обслуживания.

По данным Роспатента уровень технологического потенциала конструкторских разработок определяют такие объекты промышленной собственности, как изобретения и полезные модели, так в 2015 подано 123 829 заявок на регистрацию объектов промышленной собственности, что на 2,65% больше, чем в 2014 году. Увеличение числа поданных заявок произошло на изобретения на 12,92% больше по сравнению с 2014 годом. Динамика коэффициентов изобретательской активности не позволяет рассчитывать на существенные изменения в ближайшем будущем. По данным исследований Росстата, неблагоприятная ситуация складывается из-за таких факторов, как недостаток финансовой поддержки со стороны государства, высокий экономический риск, неразвитость инновационной инфраструктуры – все это ограничивает инновационное развитие.

Эксперты определяют развитие рынка интеллектуальной собственности как зачаточное, а проблемы «иннопрома» связывают с дефицитом предложений качественных инноваций на российских промышленных рынках, а среди наиболее значимых проблем называют: обеспечение правовой охраны, существование правовых коллизий, низкой эффективности инновационной продукции в условиях формирования и развития информационного общества, несовершенство государственного управления интеллектуальными правами. Как следствие - выраженные тенденции снижения патентной активности, низкая степень поддержания в силе патентов, незначительное число заявок на получение патентной защиты за рубежом [206].

Высокий экономический риск возникает ввиду несовершенства законодательства в вопросах определения достоверной оценки результатов интеллектуальной деятельности при ценообразовании инновационной продукции. Отсутствие обоснованных методик определения доходов и чистой прибыли, полученных за счет использования нематериальных активов в виде патентов, вызывают неопределенность экономической выгоды, что мешает выявить резервы

повышения эффективности использования нематериальных активов и их доли в ВВП.

Для перехода российской экономики на инновационный путь развития необходимо развитие предпринимательства промышленных организаций в сфере интеллектуальной деятельности. В контексте нашего исследования представляет интерес советский опыт. Так в 1965 году впервые была создана инновационно-ориентированная промышленная организация, ее основными целями были разработка, апробация и распространение инноваций на национальном уровне. Консолидация и эффективная интеграция научных и производственных ресурсов в рамках единых национальных производственных структур, позволяла сократить разрыв во времени между лабораторными исследованиями, созданием опытного образца его испытаниями, внедрением и коммерциализацией [65]. Опираясь на советский опыт, а также на собственные исследования в инновационных промышленных организациях Красноярского края, автор делает вывод о том, что наиболее эффективная интеллектуальная деятельность, направленная на получение охраноспособных результатов, своевременная трансформация в объекты интеллектуальной собственности, возможна в инновационных промышленных организациях в качестве одной из приоритетных категорий субъектов инновационной деятельности. По мнению автора, инновационная промышленная организация ставит основной целью своей деятельности создание инновационной продукции и обеспечение взаимодействия всех субъектов инновационного процесса. Наличие нематериальных активов в виде исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности характеризует деятельность организации как инновационную. Проведенное исследование позволило уточнить понятие инновационной промышленной организации как субъекта, осуществляющего инновационную деятельность и обеспечивающего полный цикл производства инновационной продукции от генерации научных идей и выполнения НИОКР до постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности и их использования в качестве нематериальных активов.

По результатам исследований автора, инновационные промышленные организации обладают высокой мотивацией к созданию «лучшей продукции» - экологичной, социально значимой. Подтверждая такие амбициозные цели, Росстат приводит данные о преобладании инновационных промышленных организаций, нацеленных на расширение ассортимента именно наукоемкой продукции.

Обязательным условием инновационной продукции является критерий наукоемкости, который характеризуется использованием при производстве товара, выполнении работ, оказании услуг высококвалифицированного интеллектуального труда, результатов интеллектуальной деятельности, подлежащих правовой охране, что с бухгалтерской точки зрения означает использование нематериальных активов. Несмотря на то что нематериальные активы выступают необходимым условием инновационной деятельности, а также служат ее индикатором, промышленные организации не заботятся об отражении индикаторов инноваций в отчетности, что притупляет внешние показатели инновативности.

Перед Минфином России и Росстатом поставлены задачи, состоящие в обеспечении полноты учета результатов интеллектуальной деятельности, что позволит повысить аналитическую значимость разрабатываемых статистических показателей, расширить сферу их использования при решении актуальных задач комплексного планирования и управления интеллектуальной собственностью на отраслевом и региональном уровнях [196, с. 72]. Поэтому в статистической практике предусмотрена федеральная программа наблюдения и сбора информации по форме № 4-инновация "Сведения об инновационной деятельности организации" [33]. В основе информационной базы для статистической отчетности об инновационной деятельности лежат данные бухгалтерского учета о затратах предприятия на создание результатов интеллектуальной деятельности и их учета в качестве НИОКР или нематериальных активах.

В связи с этим инновационные промышленные организации, обязаны отчитываться и предоставлять данные о долях инновационной и высокотехнологичной продукциях, о стоимости и количестве нематериальных

активов, о совокупности затрат на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. Для формирования отчета о показателях инновационной активности требуется следующая достоверная информация: доля инновационной, высокотехнологичной (наукоемкой) продукции в общем объеме продукции, темпы роста объемов научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, отношение затрат по данным работам к выручке от реализации продукции, стоимость нематериальных активов, в том числе патенты, ноу-хау. Действующие формы бухгалтерской (финансовой) отчетности позволяют сформировать данные лишь о нематериальных активах и научно-исследовательских и опытно-конструкторских работах, а для определения доли инновационной и высокотехнологической продукции в общем объеме выпускаемой продукции потребуются сведения из экономических отчетов, системы управленческого учета, а также специальные методики расчета, требующие дополнительных затрат и компетенций.

Несмотря на то что необходима активизация процесса постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности и первичный учет нематериальных активов и затрат на НИОКР так важен в глобальном смысле, стандарты, отвечающие за учетное обеспечение результатов интеллектуальной деятельности, отсутствуют. Так, российские и международные стандарты, представляющие на сегодняшний день основу нормативного регулирования бухгалтерского учета, не дают определения результата интеллектуальной деятельности как объекта учета.

Отсутствует единство при определении видов интеллектуальной деятельности, перечисленные в законе «О науке и государственной научно-технической политике», фундаментальные и прикладные научные исследования не соответствуют видам деятельности, указанным в ПБУ 17/2002, обеспечивающим регулирование научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ [31]. В соответствии с МСФО IAS 38 исследовательская деятельность это поиск и получение новых знаний; формулирование, проектирование, оценка и окончательный отбор возможных альтернатив новым или улучшенным материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или

услугам; оценка и окончательный отбор областей применения результатов исследований [42].

Терминология стратегии инновационного развития, разработанная в центре интеллектуальной собственности «Сколково», стадии исследования и разработки относят к одному этапу.

В тоже время распределение процесса создания результата интеллектуальной деятельности по этапам работ крайне важно для правильного списания затрат. Для того чтобы все затраты на создание результата интеллектуальной деятельности вошли в стоимость нематериального актива и были капитализированы, необходимо, осуществлять формирование себестоимости с этапа разработки результата интеллектуальной деятельности.

Различные трактовки видов деятельности и важных для учета понятий приводят к негативным последствиям: обезличиванию и «размыванию» затрат, что ведет к несоответствию стоимости понесенных затрат и количества отраженных в системе бухгалтерского учета нематериальных активов. По мнению автора, в целях инновационного развития под результатом интеллектуальной деятельности подразумевается результат проведенных научных исследований и(или) разработок, закончившихся как с отрицательным так и с положительным результатом, признанным охраноспособным и коммерчески значимым.

Сложный и трудоемкий процесс, с четко регламентированной этапностью работ и различными «сферами влияния» бухгалтерских стандартов, охватывающий все этапы создания результатов интеллектуальной деятельности и учета их в качестве нематериальных активов, отражен автором в Приложение 11.

Требуется поэтапный контроль создания результатов интеллектуальной деятельности, учитывающий последовательное преобразование научной или предпринимательской идеи в научно-исследовательские разработки, переходящие в стадии промышленного освоения результатов интеллектуальной деятельности, которые должны быть справедливо оценены и отражены в балансе в качестве нематериальных активов. Изучение проблем каждого из этапов, помогает выявить

риски и определить границы внутреннего контроля в инновационных промышленных организациях (таблица 1).

Таблица 1 - Идентификация этапов и проблема введения в хозяйственный оборот результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов в инновационных промышленных организациях

№	Название этапа	Проблемы этапа
1	Идентификация созданных и выявление охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности	Отсутствие четкого определения ключевого термина «результат интеллектуальной деятельности» в бухгалтерских стандартах и перечня критериев, позволяющих однозначно идентифицировать полученный результат.
2	Обеспечение правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности, выбор формы правовой охраны	Существует риск разглашения информации о полученных результатах интеллектуальной деятельности до выявления потенциальной охраноспособности.
3	Исследования рынка с целью перспектив коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности	Отсутствие активных, организованных рынков для торговли патентами, что увеличивает риски, связанные с инвестициями в разработку или приобретение нематериальных активов.
4	Оценка объектов интеллектуальной собственности	Нормативно-правовое обеспечение оценочной деятельности не учитывает многокритериальный характер нематериальных активов.
5	Постановка на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов	Неопределенность при формировании затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности, разница в подходах к определению видов и этапов деятельности.
6	Коммерциализация нематериальных активов	Отсутствие методологии формирования рыночной стоимости результатов интеллектуальной деятельности.
7	Внутренний контроль операций с нематериальных активов.	Отсутствие научно-обоснованной методики внутреннего контроля нематериальных активов, учитывающей особенности инновационной деятельности, осуществляемой в условиях неопределенности.

Разработано автором

На этапе постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов инновационные промышленные организации должны формировать информационную базу для расчета показателей инновационной активности, что требуется как для принятия внутренних управленческих решений, так и для внешних пользователей различных уровней, и прежде всего, для целей государственного управления экономикой. Первичной информационной базой для этого служат данные бухгалтерского учета. Формирование затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности внутри организации происходит по правилам учета нескольких стандартов РСБУ и МСФО, не всегда успешно и оперативно решается вопрос постановки на бухгалтерский учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов. Кроме того, незаконченные и не оформленные в качестве объектов интеллектуальной собственности результаты научно-исследовательских и технологических работ, а также не давшие положительного результата не могут быть отражены в составе нематериальных активов. На основании действующих стандартов учета сложно определить долю нематериальных активов в составе инновационной продукции. В результате это становится проблемой, требующей дополнительных затрат для организации специального учета. Существующий в соответствии с нормами российского законодательства порядок учета результатов интеллектуальной деятельности порождает возникновение проблемных ситуаций, что, по мнению автора, не считается приемлемым, особенно при государственном финансировании.

Таким образом, проведенный анализ позволил выявить проблемы учета результатов интеллектуальной деятельности, ограничивающие инновационную активность инновационных промышленных организаций - балансодержателей созданных собственными силами нематериальных активов. На всех этапах процесса создания нематериальных активов в инновационных промышленных организациях имеются проблемы нормативно-методического характера, препятствующие их вовлечению в хозяйственный оборот. К ним следует отнести

отсутствие развитого законодательства в области учета результатов интеллектуальной деятельности, отсутствие методологической основы для развития бухгалтерского учета объектов инновационной деятельности в России, существующие значительные различия в понятийном аппарате видов работ интеллектуальной деятельности, отсутствие требований к документам для идентификации результатов интеллектуальной деятельности, недостаточное нормативно-правовое обеспечение вопросов оценки результатов интеллектуальной деятельности, созданных внутри организации и учитываемых в качестве нематериальных активов.

По мнению автора, создание научно-обоснованной методики учета и оценки результатов интеллектуальной деятельности, а также внедрение эффективного внутреннего контроля операций с нематериальными активами сможет обеспечить полноту учета затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности в целях коммерциализации. На практике инновационные промышленные организации, заинтересованные в сохранении своих бизнес-позиций, разрабатывают собственную методику внутреннего контроля.

Внутренний контроль должен охватывать все, рассмотренные в работе, этапы и процессы создания и внедрения результатов интеллектуальной деятельности до официального признания их по российским и международным нормам законодательства объектами интеллектуальной собственности, способными в качестве нематериальных активов приносить получение доходов в будущем.

1.2 Нематериальные активы как результат интеллектуальной деятельности и объект контроля

Развитие секторов мировой экономики, связанных с электроникой, вычислительной техникой, нанотехнологиями, основными ценностями которых выступают информация, знания, технологии, повлекло за собой изменение политики по отношению к нематериальными активами. За рубежом большой удельный вес среди всех активов занимают нематериальные. Наличие цивилизованного рынка позволяет занимать лидирующие позиции в инновационном развитии Китая, США, Японии. Они контролируют 80% глобального рынка высоких технологий и концентрируют у себя более 90% мирового научного потенциала, на долю новых технологий, оборудования и других продуктов, содержащих новации, приходится от 70 до 85% прироста ВВП [60].

Работы современных ученых, изучающих формирование новой парадигмы влияния роли интеллектуальных активов на рост компаний, подтверждают, что экономика знаний это и есть экономика нематериальных активов. Известный исследователь К.-Э. Свейби активно использовал термин «нематериальные активы» и акцентировал свое внимание на инновационном значении результатов интеллектуального труда [224]. На мировом рынке, наряду с товарами, работами/услугами и финансами, «четвертую корзину» продаж составляют права на результаты интеллектуальной деятельности - интеллектуальная собственность [183, с.7]. «Нематериальные ценности приобретают все более существенную роль в экономической деятельности общества и отдельных хозяйствующих субъектов. Сегодня невозможно себе представить успешно работающую фирму, не использующую такой бизнес-инструментарий, как права авторства, патенты, ноу-хау, исследования и разработки (R&D), товарные знаки (бренды)...», подчеркивает профессор Р.П. Булыга [81, с. 3].

Вхождение России в число мировых технологических держав потребовало решения сложной оптимизационной задачи: как с максимальной выгодой использовать позитивные эффекты глобализации, открытого обмена знаниями, идеями, технологиями, сохраняя при этом государственный суверенитет и самостоятельность в определении перспективных направлений развития. В условиях перехода к шестому технологическому укладу и обострения конкурентной борьбы становится актуальной тема национальной безопасности. Сложившаяся ситуация в мире, повлекшая установление санкций в отношении РФ, требует новых подходов к теоретическому и методологическому инструментарию контроля за нематериальными активами.

Анализ интеллектуальной деятельности инновационных промышленных организаций выдвинул на первый план проблему полноты учета результатов интеллектуальной деятельности, справиться с которой, на наш взгляд, призван внутренний контроль. Как считает профессор Б.Б. Леонтьев, успех управления современным высокотехнологичным предприятием, заключается в способности создать, объединить, обеспечить защиту и эффективно использовать нематериальные активы, основанные на знании [107, с. 4]. Предметом споров ученых являются вопросы идентификации, классификации, учетного отражения, отсутствия эффективного контроля над будущими экономическими выгодами этих активов.

Данная проблема во многом обусловлена спецификой нематериальных активов, существенно ограничивающих их использование: отсутствие физической формы, обладание уникальными свойствами, низкой эффективностью правовой охраны, слабым контролем над экономическими выгодами, высоким уровнем неопределенности, отсутствием активного рынка. Все вышперечисленное превращает нематериальные активы в трудно учитываемые и, соответственно, значимые объекты контроля.

Одна из причин этого состоит в разных подходах к исследованию данных активов в современной науке. Большое внимание изучению нематериальных активов в своих трудах уделяют зарубежные ученые. В экономическом словаре,

нематериальные активы – это ценности, которые не являющиеся вещественными объектами, воплощающими ценность в физической сущности, однако имеющие стоимостную, денежную оценку в силу возможности их использования для получения от них доходов предприятиями и организациями. В соответствии с определением Энциклопедии банковского дела, активы нематериальные (intangible assets) – это специальные права, гранты, привилегии, преимущества компании, не обладающие физической осязаемостью, способные оказать благоприятное воздействие на ее деятельность и повысить ее способность зарабатывать или приносить прибыль. В словаре бухгалтера Дж.Сигел дается определение нематериальным активам, как объектам, не имеющим физической структуры или предоставляющим собой право, представленное государством или другой компанией [144, с. 190]. В переводах на русский трудов зарубежных ученых в определение термина «нематериальные активы» прослеживается «дух» интеллектуального капитала. Так, в трудах Б.Лева нематериальные активы определяются как активы, которые «обеспечивают будущие выгоды, не имея материального воплощения», как невещественные источники стоимости, которые порождаются инновациями, уникальными организационными проектами [106, с.7]. По определению Р.Хитчнера, «нематериальные активы – это кодифицированные вещественные описания специфических знаний, которыми можно владеть и при необходимости торговать» [155, с. 11]. Э.С.Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда отмечают: чтобы объект считался нематериальным активом, необходимо соответствие определению актива [154, с. 261].

Анализируя понятия «нематериальные активы», данные российскими учеными, в первую очередь следует выделить определения, содержащие экономический подход. Так, профессор О.М.Мизиковский дает следующее определение: нематериальные активы - представляют собой идентифицируемые в качестве самостоятельного учетного объекта, не имеющие материально-вещественной формы, неденежные капитальные активы, состоящие из прав на результаты интеллектуальной деятельности, при полезном использовании которых в течение периода более 12 месяцев, существует уверенность в

получении экономической выгоды [111, с. 15]. По мнению ученых Н.А.Бреславцевой, О.А.Щербаковой, нематериальные активы - это явно не выявляемые, не имеющие физических характеристик, но имеющие определенную учетную оценку, носящие субъективный и скрытый характер долгосрочные активы, дающие возможность приносить экономические выгоды и способствующие снижению рисков [79, с. 10]. По мнению автора, определение является спорным, так как формулировку «явно не выявляемые активы» можно трактовать как неидентифицируемые, а это противоречит условиям признания нематериального актива в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

В.В.Ковалев, Вит.В.Ковалев относят нематериальные активы к долгосрочным активам, не имеющим физической структуры и используемым фирмой с целью получения экономических выгод. Считают их ирреальным отвлеченными средствами представляющими собой неотторгаемые расходы, переходящие в затраты в процессе производства и продажи продукции, а в случае прекращения деятельности - превращающиеся в убытки [100, с. 58]. Не отрицая экономической составляющей, трактуют определение «нематериальные активы» в качестве имущественных прав следующие ученые: В.Н. Лопатин делает акцент на терминологию из интеллектуального права, нематериальные активы — исключительные (имущественные) права на созданные результаты интеллектуальной деятельности или приобретенные, учтенные по правилам идентифицируемых немонетарных активов, не имеющих материально-вещественной формы; себестоимость которых можно надежно оценить; в отношении которых имеются надлежаще оформленные документы, подтверждающие наличие исключительных прав; распоряжение которыми дает возможность приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход); которые используются в течение длительного времени в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации [108, с. 98]. А.П. Аксенов отмечает первичность прав и относит нематериальные активы к долгосрочным правам, обладающим стоимостью и не имеющие

материально-вещественного содержания, обеспечивающим их владельцам доход [66, с.55].

Изменение подходов к международному информационному пространству выдвигает нематериальные активы на роль информационных ресурсов. Так, по мнению Н.О. Старковой, нематериальные активы определяются как «совокупность информационно-интеллектуальных факторов, создаваемых с целью формирования уникальных конкурентных преимуществ и используемых как в окружающей среде так и внутри организации». [200, с. 16]. Е.Е. Лаврищева также считает, что нематериальные активы - это часть информационных ресурсов предприятия(явное и неявное знание), находящаяся в его распоряжении, не имеющая материальной формы, способствующая получению экономических выгод и выступающая необходимым условием инновационной деятельности, а также служащая ее индикатором [105, с. 104]. Необходимо отметить, что В.В. Ольховский в определении нематериальных активов упоминает инновационную составляющую, нематериальные активы являются продуктовыми инновациями, стимулирующими процессные инновации и повышающие потребительские качества продукции, произведенной с их использованием [119, с. 87]. Таким образом, анализ понятийного аппарата нематериальных активов демонстрирует множество определений, которые по-разному характеризуют их сущность и содержание, достаточно широко и неопределенно раскрывают специфику. Внимание ученых разных стран привлекает требующая развития, концептуальная основа учета нематериальных активов и их различное определение в национальных бухгалтерских стандартах. Так, Барух Лев отмечает, что обычный бухучет плохо справляется с внутренне генерируемыми нематериальными активами такими, как исследования и разработки, торговые марки и одаренность служащих, то есть теми ресурсами, которые являются двигателями современного экономического роста [226].

В стандарте Великобритании активы представляют собой права или иные способы доступа к будущим экономическим выгодам, контролируемым экономическим субъектом в результате прошлых сделок или событий. В

стандарте США активы являются вероятными будущими экономическими выгодами, получаемыми или контролируемые тем или иным экономическим субъектом в результате прошлых сделок или событий.

Большинство стандартов использует метод перечисления объектов, при соблюдении определенных требований способных стать нематериальными активами, и только стандарты Великобритании, Соединенных Штатов и МСФО приводят определения сущности нематериальных активов.

Одна из главных задач бухгалтерского учета – это формирование достоверных сведений об имущественном положении компании. По мнению Просвириной И.И., пока не будет создана единая методология критериев признания, порядка оценки и отражения нематериальных активов в финансовой отчетности, исследования должны продолжаться [125, с. 100].

Соответственно, должны продолжаться исследования по приведению бухгалтерского учета и внутреннего контроля нематериальных активов к требованиям рыночной экономики и международным стандартам учета. В этой связи особую актуальность приобретает совершенствование стандартов учетного отражения нематериальных активов как результата интеллектуальной деятельности и объекта контроля.

Рассмотрим, как регламентируется учетное обеспечение нематериальных активов в Российской Федерации. В соответствии с международным стандартом МСФО п.8 IAS 38, нематериальный актив – это идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы. По правилам IAS 38 п.21, нематериальный актив подлежит признанию в учете только тогда, когда есть вероятность, что будущие экономические выгоды, относящиеся к этому активу, будут поступать в компанию и стоимость актива может быть надежно оценена [42].

Перечень нематериальных ресурсов согласно п.9 IAS 38 следующий: интеллектуальная собственность, лицензии, научные или технические знания, проектирование и внедрение новых процессов и систем, знание рынка, доля рынка, права на сбыт, товарные знаки, программное обеспечение, патенты,

авторские права, кинофильмы, списки клиентов, права обслуживания ипотеки, импортные квоты, франшизы, отношения с клиентами или поставщиками, лояльность клиентов. Для признания перечисленных ресурсов в качестве нематериального актива стандарт устанавливает следующие определяющие признаки: определение нематериальности, идентифицируемость, подконтрольность, способность приносить экономические выгоды и надежная оценка. В целях внутреннего контроля необходимо рассмотреть определение каждого признака:

- идентифицируемость актива предполагает возможность отделения актива от предприятия для последующей продажи, передачи, лицензирования, сдачи в аренду, а также является результатом договорных или прочих юридических прав;

- подконтрольность актива предполагает, что предприятие контролирует актив тогда, когда обладает правом на получение будущих экономических выгод от использования актива и на ограничение доступа других лиц к этим выгодам;

- способность приносить экономические выгоды предполагает, что будущие экономические выгоды, проистекающие из актива, будут поступать в организацию.

Изучение перечня ресурсов и определяющих признаков в соответствии с международным стандартом позволяет отметить, что не все перечисленные ресурсы являются результатами интеллектуальной деятельности, которые можно зарегистрировать в качестве объектов интеллектуальной собственности. Только часть ресурсов способна стать индикаторами инновационного развития.

В российской учетной практике, в соответствии с п.3. ПБУ 14/2007 к нематериальным активам принято относить следующие объекты: произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания; деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса [30].

Приведенный список считается открытым, однако для признания объекта нематериальным активом необходимо соответствие следующим критериям п.3 ПБУ 14/2007: отсутствие у объекта материально-вещественной формы; объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем; организация имеет право на получение экономических выгод от использования актива, а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам - контроль над объектом; возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов; объект предназначен для использования в течение длительного времени, свыше 12 месяцев; организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев; фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена.

Среди причин рассмотрения нематериальных активов как объектов контроля необходимо назвать активизацию вовлечения в хозяйственный оборот объектов интеллектуальной собственности, повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности путем сближения национальных правил бухгалтерского учета с принципами международных стандартов финансовой отчетности.

Сравнение методологии критериев признания в международном стандарте IAS 38 и российском ПБУ 14/2007 выявило их соответствие за исключением одного существенного факта: международный стандарт представляет больше возможностей для принятия объекта в качестве нематериального актива, так как нет требований к организации регистрировать право на объекты, относимые к нематериальным активам. В отечественном учете получение будущих экономических выгод от использования нематериальных активов возникает только в случае перехода права собственности на эти активы и организация имеет исключительное право на них, что является отрицательным фактором, так как сохраняется несоблюдение принципа «преобладания сущности над формой», установленного Концепцией. Однако в стремлении к организации рынка интеллектуальной собственности и увеличению показателей инновационной

активности невозможно обойтись без формы в виде правоустанавливающих документов на объекты интеллектуальной собственности.

В целях внутреннего контроля, учитывая внешнюю международную ситуацию, недобросовестную конкуренцию и особенности внутренней контрольной среды инновационных промышленных организаций, регистрация прав на объекты, относимые к нематериальным активам, также необходима.

Подконтрольность в соответствии с МСФО и контроль над активом в соответствии с ПБУ означают способность организации ограничить доступ к активу и обеспечить поступление будущих экономических выгод от использования актива. Правовая охрана изобретений, промышленных образцов, ноу-хау - важный этап интеллектуальной деятельности инновационной промышленной организации.

Как отметил Р.П. Булыга, «практически каждый бухгалтерский актив основан на соответствующем объекте гражданских прав организации и, наоборот, каждый объект гражданских прав отражается в бухгалтерском балансе в качестве актива» [81, с. 20]. С правовой точки зрения, нематериальные активы представлены объектами интеллектуальной собственности. Определение интеллектуальной собственности сформулировано в пункте 8 статьи 2 Конвенции, утверждающей Всемирную организацию интеллектуальной собственности (ВОИС), которая была подписана в Стокгольме 14 июля 1967 года [16]. Понятие промышленной собственности раскрывает Парижская конвенция по охране промышленной собственности и относит к ее объектам патенты на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, товарные знаки, знаки обслуживания, фирменные наименования и указания происхождения товара, а также пресечение недобросовестной конкуренции.

Согласно Части 4 Гражданского кодекса Российской Федерации интеллектуальная собственность распространяется на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации. К результатам интеллектуальной деятельности относятся произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных

вычислительных машин (программы для ЭВМ); базы данных; исполнения; фонограммы; изобретения; полезные модели; промышленные образцы; селекционные достижения; топологии интегральных микросхем; секреты производства (ноу-хау); фирменные наименования; товарные знаки и знаки обслуживания; наименования мест происхождения товаров; коммерческие обозначения [2].

Учитывая общности ряда объектов интеллектуальной собственности и способы охраны прав на результаты интеллектуальной деятельности принято делить на самостоятельные режимы охраны интеллектуальных прав: режим авторского права; режим патентного права; режим коммерческой тайны; режим охраны нетрадиционных объектов интеллектуальной собственности; режим охраны средств индивидуализации.

Условиями предоставления правовой охраны результатам интеллектуальной деятельности является соответствие критериям охраноспособности: изобретению предоставляется правовая охрана, если оно является новым, имеет изобретательский уровень и промышленно применимо; полезной модели предоставляется правовая охрана, если она является новой и промышленно применимой; промышленному образцу предоставляется правовая охрана, если по своим существенным признакам он является новым и оригинальным.

Промышленная собственность охраняется в режиме патентного права, который регулирует имущественные отношения, возникшие в результате создания и использования изобретений, полезных моделей, промышленных образцов т.е. с исключительными правами, реализуемыми в сфере производства. Охрана исключительных прав осуществляется путем выдачи патента. Эффективность правовой охраны в условиях формирования и развития информационного общества является задачей международного масштаба.

Исследование экономической, бухгалтерской, правовой сущности нематериальных активов, а также их инновационной значимости позволило автору уточнить понятие нематериальных активов, учитывая их многокритериальный характер и аспект контроля в инновационных

промышленных организациях. Нематериальные активы – это идентифицируемые объекты контроля в виде результатов интеллектуальной деятельности, охраняемых интеллектуальным правом, обладающие достоверной стоимостью при отсутствии материально-вещественной формы и способные приносить экономические выгоды, в том числе при производстве инновационной продукции.

Так как стандарты бухгалтерского учета нематериальных активов разных стран представляют организациям определенную степень свободы, а российская система бухгалтерского учета нематериальных активов на сегодняшний день не отвечает требованиям инновационной экономики, соответственно, недостаточно развит и систематизирован методический подход к данным активам.

Непрозрачность информации операций с нематериальными активами, неопределенность в принятии управленческих решений позволяют утвердиться в необходимости выделения нематериальных активов в самостоятельный объект контроля.

Одна из задач программ научно-инновационного развития отраслей промышленности - выработать стратегию в области промышленной собственности, обеспечить своевременную регистрацию научных открытий, полноту учета результатов интеллектуальной деятельности в целях коммерциализации и использования в хозяйственном обороте.

Исследованием и развитием внутреннего контроля занимались известные ученые, рассмотрим предложенные ими определения данного понятия. Так, по мнению В.И. Венедиктовой, внутренний контроль – это комплексное изучение хозяйственной деятельности организации: законности и экономической эффективности хозяйственных операций, достоверности учетной и отчетной информации при сопоставлении с фактическим состоянием объектов контроля [85, с. 2]. В трактовке ученых В.М. Родионовой, В.И. Шлейникова, внутренний контроль – независимая от внешнего влияния деятельность по проверке и оценке своей работы, проводимая хозяйствующим субъектом или органом управления в собственных интересах [157, с. 25]. М.В. Мельник дает следующее определение: внутренний контроль - система постоянного наблюдения и проверки работы

организации в целях, выявления отклонений, своевременного информирования руководства о неблагоприятных ситуациях для принятия решений по устранению или снижению рисков деятельности и оценка эффективности принятых решений [112, с. 207]. В.П. Суйц полагает, что внутривозвратный контроль охватывает все сферы производственно-хозяйственной деятельности коллектива организации и все виды деятельности коллектива предприятия, связанные с воспроизводственным процессом [150, с. 8]. А.М. Сонин трактует с точки зрения бухгалтерского понимания - внутренний контроль есть структура, политика, правила, процедуры по обеспечению сохранности активов организации и надежности бухгалтерских проводок [213]. И.Ф. Ветрова полагает, что внутренний контроль - это вид управленческой деятельности, проводимой в целях определения количественной и качественной оценки результатов работы организации [86, с. 158]. В.В. Бурцев считает, что внутренний контроль способствует принятию и исполнению эффективных управленческих решений [83, с. 22]. Л.В. Сотникова видит во внутреннем контроле функцию управления в виде системы мер и непрерывных контрольных действий, планируемых и осуществляемых субъектами управления для обеспечения сохранности активов в процессе финансово-хозяйственной деятельности организации и достоверности информации, отражаемой в бухгалтерском учете и отчетности [146, с. 15].

Несмотря на отсутствие единого мнения об определении понятия «внутренний контроль», исследователи в большинстве своем сходятся на том, что контроль - это одна из функций управления. Инновационные промышленные организации обязаны создавать внутренние стандарты по управлению интеллектуальной собственностью, в которых должна быть определена роль внутреннего контроля. Учитывая инновационное направление деятельности исследуемых организаций и многокритериальную специфику объекта контроля, предлагаем следующее определение: внутренний контроль - это процесс, осуществляемый руководством организации, направленный на получение достаточной уверенности в том, что инновационная промышленная организация обеспечивает своевременное выявление результатов интеллектуальной

деятельности, качество отчетности в части нематериальных активов и эффективность использования объектов интеллектуальной собственности.

По мнению автора, наличие классификации нематериальных активов в организации является одним из основных элементов их управления и способствует построению внутреннего контроля созданных организацией результатов интеллектуальной деятельности.

Рассмотрим существующие виды классификаций нематериальных активов в России и за рубежом. Дж. Рош предлагает разделить нематериальные активы на следующие составляющие: интеллектуальный капитал, интеллектуальный актив, интеллектуальная собственность [137, с. 44]. Рейли Р., Швайс Р. считают удобным классифицировать нематериальные активы по их связи с такими направлениями деятельности, как маркетинг (фирменные названия, товарные знаки, логотипы), технологии (патентные заявки, технические ноу-хау), связанные с творческой деятельностью, связанные с инженерной деятельностью и обработкой данных, с клиентами (контракты, списки клиентов, отношения с ними), с контрактами (лицензионные соглашения, контракты с поставщиками), с человеческим капиталом (договора найма или соглашения с профсоюзами) и деловой репутацией [131, с. 29]. Р.П. Булыга выделяет классификацию объектов нематериальных активов по РСБУ (используя ПБУ 14/2000) и МСФО, где приводит деление нематериальных активов на реальные и суррогатные. Дорабатывают классификацию авторы Н.А. Бреславцева и О.А. Щербакова, обновляют перечень нематериальных активов в соответствии с вступившим в силу ПБУ 14/2007.

Т.Г.Белозерова в своей классификации синхронизирует требования гражданского и бухгалтерского законодательств, подходы экономической и юридической [161, с. 16]. Н.Ю. Пузыня предлагает классификацию, составленную с целью выявления влияния нематериальных активов на стоимость компании, в которой выделяет три группы данных активов: системообразующие, уникальные, результирующие [128, с. 13]. В.И. Тумасова в своей классификации разделяет нематериальные активы на идентифицируемые и неидентифицируемые [151].

Анализ существующих классификаций нематериальных активов демонстрирует зависимость их составления от целей исследования. Учитывая, что нематериальные активы тесно связаны с инновационной деятельностью и инновационным экономическим развитием организаций автором составлена классификация, представляющая задачи государственных программ инновационного развития, поставленных перед промышленными организациями, и связанная с выявлением инновационных ресурсов.

Для этих целей при построении классификации необходимо провести анализ состава нематериальных активов организации. Выделить две группы нематериальных активов: гражданского и оборонного назначения. Данная группировка способствует выявлению государственной значимости результатов интеллектуальной деятельности.

Для выявления индикаторов инновационного развития следует перечень с нематериальными активами разбить на следующие группы: традиционные и инновационные. К традиционным следует отнести нематериальные активы, не участвующие в производстве инновационной продукции. Группа инновационных активов позволяет судить о вовлеченности в программу инновационного развития организаций всех секторов экономики, однако особенно важное значение они приобретают в наукоемких и высокотехнологических отраслях.

В группу инновационных нематериальных активов необходимо включить активы, которые создаются в процессе инновационных проектов и используются в инновационной продукции. Эту группу следует разделить на две подгруппы:

1 группа состоит из охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности, формируется согласно следующим критериям значимости:

- результаты интеллектуальной деятельности, отвечающие критерию прорывных технологий, – если получены качественно новые технические характеристики, устройство(способ) обладает особой сложностью;

- результаты интеллектуальной деятельности, отвечающие критерию новых технологий, – это существенное улучшение технических характеристик;

- результаты интеллектуальной деятельности, отвечающие критерию импортозамещения.

2 группа создается в целях формирования информации о нематериальных активах как индикаторах изобретательской активности и включает патенты на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, товарные знаки и знаки обслуживания, ноу-хау.

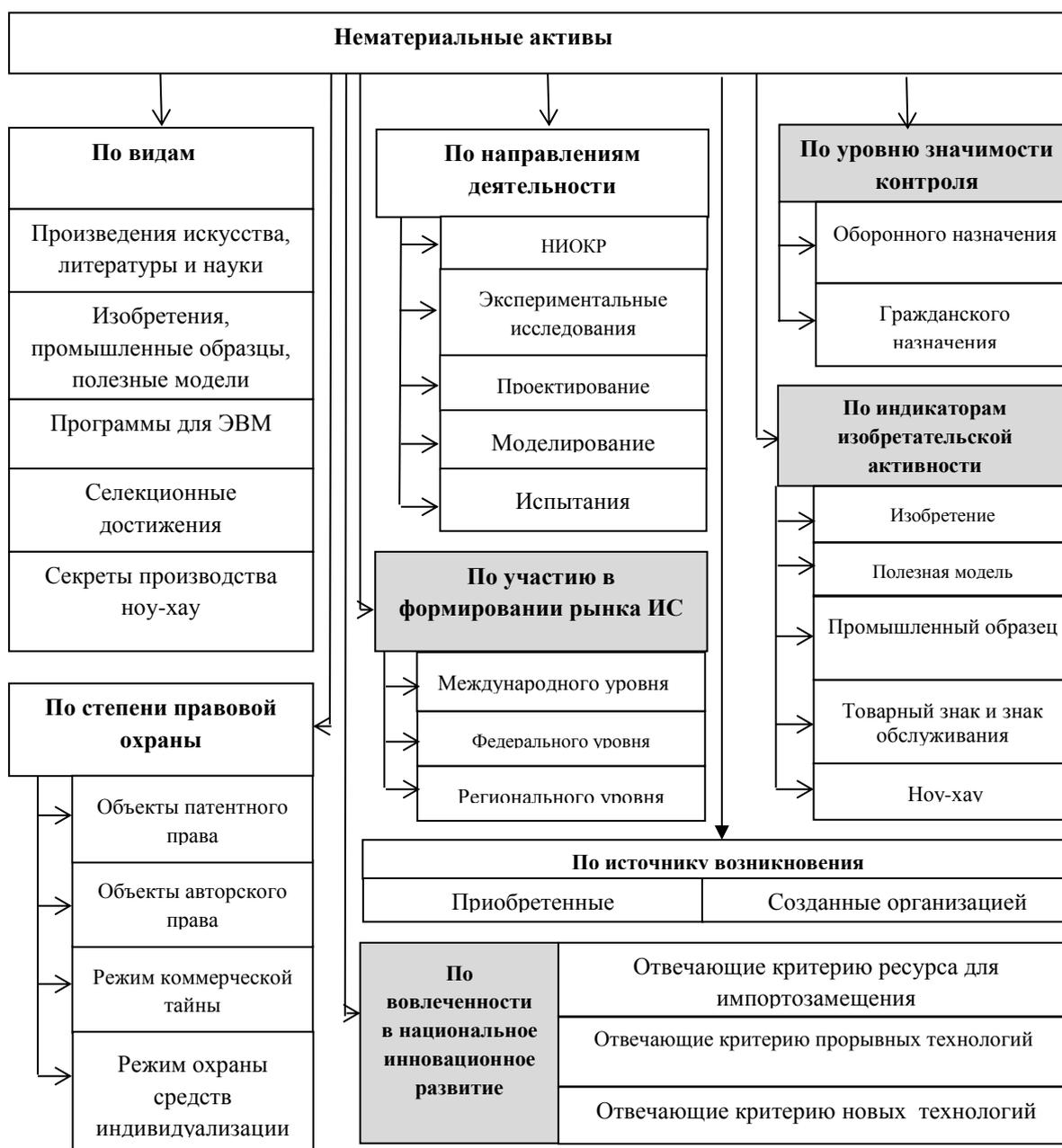


Рисунок 1. - Классификация нематериальных активов, ориентированная на задачи государственных программ инновационного развития

Разработано автором

Данная классификация нематериальных активов позволит упростить анализ состава нематериальных активов организации, способствует контролю наличия и правильности организации раздельного учета операций с исключительными и неисключительными правами, установить границы внутреннего контроля и выбрать для каждой группы нематериальных активов собственный набор контрольных процедур, послужит информационной основой при калькуляции затрат на НИОКР, идентифицирует нематериальные активы как инновационные, так как постоянные усовершенствования продукции и отсутствие «прорывных» инноваций могут несколько сглаживать внешние признаки ее инновативности.

Предлагаемая классификация способствует построению системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами и созданных организацией результатов интеллектуальной деятельности, а также учитывает задачи государственных программ инновационного развития, поставленные перед инновационными промышленными организациями и связанные с введением в хозяйственный оборот инновационных результатов интеллектуальной деятельности.

1.3. Анализ нормативно-правового обеспечения контроля операций с нематериальными активами

С момента вступления России во Всемирную организацию интеллектуальной собственности в 1965 году государственное регулирование вопросов, связанных с интеллектуальной собственностью, осуществляется согласно рекомендациям действующих международных организаций. На сегодняшний день интеллектуальная собственность находится под охраной Конституции Российской Федерации, а Роспатент является Федеральной службой по вопросам, связанным с защитой и правовой охраной интеллектуальной собственности.

Российские инновационные промышленные организации часто используют оригинальные технические решения и уникальные образцы изделий без оформления какой-либо правовой охраны, не регистрируют приоритеты прав на новые технологии, пилотные проекты и разработки. По данным Роспатента, лишь треть зарегистрированных патентов поддерживается их обладателями путем оплаты пошлин, что делает их ничтожными. В результате нематериальные активы переходят из состояния охраняемых объектов в категорию общественного достояния и организации теряют контроль над активом. Такую ситуацию нельзя игнорировать, а важно учитывать при определении политики, правил, процедур внутреннего контроля в целях достижения полноты учета, достоверности и прозрачности информации о результатах интеллектуальной деятельности. Неэффективность и формальность организации внутреннего контроля является характерной чертой отечественного бизнеса. Для инновационной промышленной организации вопросы защиты прав на объекты интеллектуальной собственности, становится одними из приоритетных направлений развития внутреннего контроля.

С 1 июля 2013 года Россия стала председателем в ФАТФ – межправительственной организации, которая занимается разработкой мировых стандартов в сфере противодействия отмыванию преступных доходов и финансированию терроризма, способствует формированию высоких этических принципов ведения бизнеса. В организациях с высокой корпоративной культурой и эффективным внутренним контролем, коррупция вряд ли возможна. С 1 января 2014 года введена в промышленную эксплуатацию Единая государственная информационная система результатов научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ [20]. Это свидетельствует о последовательных мерах и определенном достижении на пути к созданию единой контрольной среды, позволяющей предупреждать и выявлять нарушения, способствовать эффективному вовлечению результатов интеллектуальной деятельности в экономический оборот.

Влияние институтов контроля на развитие учетного отражения в части нематериальных активов способствует финансовой прозрачности российских инновационных промышленных организаций. В Российской Федерации действуют институты контроля, приведенные в таблице 2.

Таблица 2 - Институциональный подход к системе контроля нематериальных активов

Институты контроля	Нормативные документы	Субъекты контроля
Внешний Аудит	Закон от 30.12.2008 № 307 – ФЗ « Об аудите»	Аудиторские организации выполняют в соответствии с законом обязательный и добровольный аудит, в том числе нематериальных активов.
ФНС России	НК РФ часть первая и вторая	Налоговые органы контролируют, взимание налогов на территории РФ налогов.
Государственный таможенный комитет РФ	Таможенный кодекс РФ	Формируют таможенный реестр объектов интеллектуальной собственности, правообладателей имущественных прав на РИД.
Счетная палата Российской Федерации	Закон о счетной палате РФ от 11.01.1995г. № 4-ФЗ ст.167.1 Бюджетного кодекса РФ	Счетная палата РФ постоянно-действующим органом по вопросам государственного финансового контроля.
Федеральная служба по интеллектуальной собственности (Роспатент)	Указ Президента РФ от 24 мая 2011 г. N 673 "О Федеральной службе по интеллектуальной собственности" Правительство РФ Постановление Правительства РФ от 21.03.2012 N 218 "О Федеральной службе по интеллектуальной собственности"	Осуществляет функции по обеспечению правовой защиты интересов государства в процессе экономического и гражданско-правового оборота результатов НИОКР, а также контролю и надзору за результатами интеллектуальной деятельности.

Разработано автором

Для успешной реализации государственных программ и управления инновационной промышленной организацией в условиях кризиса необходимо создание такого внутреннего контроля, который бы позволял минимизировать или ликвидировать риски в операциях с нематериальными активами. где

интеллектуальная собственность создается за счет средств самих предприятий, в частности при выполнении НИОКР за счет собственных средств предприятия.

Внутренний контроль нематериальных активов организации опирается на систему бухгалтерского учета и обеспечивает необходимую степень уверенности в ее соответствии законодательству Российской Федерации. Уровни нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета можно представить следующим образом (таблица 3).

Таблица 3 - Уровни нормативно-правового регулирования

Название уровня	Законодательные акты и нормативные документы по бухгалтерскому учету
Законодательный	Указы Президента РФ и постановления Правительства РФ
Нормативный	Положения (стандарты), приказы по бухгалтерскому учету и отчетности
Методический	Методические рекомендации, планы счетов и инструкции по их применению, Инструкции, комментарии и письма Минфина России и иных ведомств
Организационный	Локальные рабочие документы, разработанные самой организацией

В связи с активизацией процесса вовлечения в хозяйственный оборот объектов интеллектуальной собственности, в том числе созданных за счет или с привлечением средств федерального бюджета или средств бюджетов субъектов Российской Федерации, Министерством финансов РФ проводится работа по совершенствованию правил бухгалтерского учета нематериальных активов.

Рассмотрим систему нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета нематериальных активов в соответствии с указанными уровнями (таблица 4).

Таблица 4 - Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета нематериальных активов

Наименование нормативного документа	Наименование органа, № документа, дата документа	Содержание документа
Законодательный уровень		
Гражданский кодекс РФ, Часть 4	ГДФСРФ, № 230-ФЗ от 18.12.2006(ред.04.10.2010)	Регулирует использование прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации;
Федеральный закон «О бухгалтерском учете»	ГДФСРФ, № 402-ФЗ от 06.12.2011	Регламентирует организацию и основные требования к ведению бухгалтерского учета в организациях, состав бухгалтерской отчетности, оценку и правила инвентаризации активов и обязательств;
Нормативный уровень		
Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности РФ	Приказ Минфина России, № 34н от 29.07.1998(ред.24.12.2010)	Определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и предоставления бухгалтерской отчетности организациями, и их взаимоотношения с внешними пользователями

Продолжение таблицы 4

ПБУ 1/08 «Учетная политика»	Приказ Минфина России, № 106н от 06.10.2008(ред.01.01.2011)	Устанавливает правила формирования учетной политики организаций, в том числе в части нематериальных активов
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»	Приказ Минфина России, № 43н от 06.07.1999(ред.08.11.2010)	Устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности, в том числе в части нематериальных активов
ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»	Приказ Минфина России, № 153н от 27.12.2007(ред.24.12.2010)	Определяет критерии принятия и порядок постановки объекта НМА на учет, методики первоначальной и последующей оценки НМА, способы начисления амортизации, определения срока полезного использования объекта, порядок списания НМА, порядок учета операций, связанных с предоставлением права пользования НМА, требования к раскрытию информации в отчетности
ПБУ17/2002 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»	Приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 115н,	Устанавливает порядок формирования информации о расходах, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»	Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н;	Определяет правила учета нематериальных активов устанавливает порядок оценки балансовой стоимости нематериальных активов.

Методический уровень		
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности с инструкцией по применению	Приказ Минфина России, № 94н от 31.10.2000(ред.08.11.2010)	Устанавливает виды и применение бухгалтерских счетов, единые подходы отражения хозяйственных операций.
О формах бухгалтерской отчетности организаций	Приказ Минфина России, № 66н от 02.07.2010(ред.08.11.2010)	Содержит указания о необходимом составе форм бухгалтерской отчетности и порядке их представления и образцы форм бухгалтерской(финансовой) отчетности
Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств	Приказ Минфина России, № 49 от 13.06.1995(ред.08.11.2010)	Устанавливает порядок проведения инвентаризации имущества(в том числе НМА) и оформления ее результатов
Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, ОС и НМА, работ в капитальном строительстве	Постановление Госкомстата России, № 71а, от 30.10.1997	Утверждает унифицированные формы первичных документов по учету нематериальных активов.
Организация и осуществление системы внутреннего контроля экономическим	Минфином России в письме от 25.12.2013 N 07-04-15/57289	Содержит указания для экономических субъектов по организации и осуществлению системы внутреннего контроля.

Организационный уровень – материалы текущего делопроизводства		
Учетная политика	Приказ № 1/УП от 01.01.2015 г.	Устанавливает правила формирования и раскрытия информации об учете нематериальных активов
Положение о системе внутреннего контроля	Приказ № 1/СВК от 01.01.2015 г.	Содержит указания об организации системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами»

Разработано автором

В данной таблице приведена нормативно-правовая основа, призванная обеспечить должный уровень достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в части нематериальных активов. Однако нет документов регламентирующих учет инновационного результата интеллектуальной деятельности, что ставит под сомнение обеспечение достоверности финансовой и управленческой информации о нематериальных активах инновационных промышленных организаций. Несовершенство нормативно-правовой базы подвергает бизнес в инновационной сфере учетным рискам.

Принимая во внимание тот факт, что инновационные промышленные организации в своей деятельности подвержены инновационному риску, возникающему на этапе создания, освоения и вывода новшества на рынок. Приведем пример рисков, вызванных запуском и проведением НИОКР:

- неопределенность результатов (отрицательные результаты НИОКР, провал испытаний, несоответствие технического уровня производства требованиям инноваций);

- неопределенность затрат ;

- риски правового обеспечения деятельности, нарушение прав интеллектуальной собственности, проблемы лицензирования;
- риски информационного обеспечения - связанные с нарушением информационных потоков, утечка конфиденциальной информации;
- учетные риски.

Неопределенность присутствует на каждом этапе их деятельности, так как результат является новшеством, а значит, отсутствие аналогов, эталонов сравнения и наработанной практики учета. Требуется риск-ориентированный внутренний контроль нематериальных активов для привнесения дисциплинирующего подхода к использованию нематериальных активов.

Для снижения рисков необходим комплекс мероприятий включающих эффективную учетную политику, внутренний контроль и процедуру оценки на всех этапах НИОКР, результатом которых могут быть нематериальные активы.

Формирование учетной политики организации заслуживает особого внимания, так как вариативность методов учета позволяет использовать учетную политику как инструмент внутреннего контроля. В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» указано, что «организации, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из структуры, отрасли и других особенностей деятельности» [8]. Соответственно, при создании системы внутреннего контроля необходимо исходить из размера организации, структуры и видов деятельности и согласно п. 3 ст. 8 при формировании учетной политики в отношении нематериальных активов организации должна выбрать способ ведения бухгалтерского учета из вариантов, допускаемых федеральными стандартами.

В целях повышения эффективности учетной политики инновационной промышленной организации как инструмента внутреннего контроля операций с нематериальными активами необходимо включить в ее состав следующую информацию:

1. Нормативно-правовые вопросы организации учета нематериальных активов.
2. Классификация нематериальных активов инновационных промышленных организаций.
3. Описание этапов НИОКР, результатом которых могут быть нематериальные активы.
4. Составление отчета по промежуточным результатам НИОКР, так как промежуточная калькуляция по затратам позволит своевременно предотвратить возникновение отклонений фактических показателей от плановых.
5. Рабочий план счетов, перечень субсчетов и аналитических счетов, отражающий нематериальные активы, НИОКР в разрезе инновационных проектов.
6. Выбор сроков полезного использования, методов начисления амортизации, выделение нематериальных активов, не подлежащих амортизации.
7. Порядок и сроки проведения инвентаризации нематериальных активов, служебных результатов интеллектуальной деятельности, отбор коммерчески значимых результатов интеллектуальной деятельности.
8. Определение видов стоимости нематериальных активов: первоначальная (фактическая) стоимость, текущая рыночная(справедливая) стоимость; применяемые методы оценки.
9. Форма первичных учетных документов для учета наличия, использования и движения активов.
10. График документооборота в системе информационных потоков.
11. Технология обработки учетной информации, программные средства.
12. Распределение обязанностей, перечень лиц, имеющих право на одобрение, авторизацию операций с нематериальными активами и право подписи первичных учетных документов.
13. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности о нематериальных активах, НИОКР, служебных результатах интеллектуальной деятельности.

Нематериальные активы являются объектом правоотношений и их учет обеспечен нормативно-правовой базой, по нашему мнению, комплексный подход - бухгалтерский и юридический, облегчит и ускорит выполнение проверки правильности признания объекта в составе нематериальных активов.

Предложенный подход обеспечит возможность последовательно проверить состав и структуру нематериальных активов, виды и сроки действия правоустанавливающих документов, подтверждающих право собственности на результаты интеллектуальной деятельности. Составленная автором на основании анализа правоустанавливающих документов и нормативно-правовой базы, схема предназначена для осуществления внутреннего контроля нематериальных активов (таблица 5).

Таблица 5 - Схема для внутреннего контроля нематериальных активов на основании анализа правоустанавливающих документов и нормативно-правовой базы

Наименование нематериальных активов	Правоустанавливающий документ, способ, знак охраны права.	Гражданский кодекс	РСБУ	МСФО
Исключительные права на произведения науки, литературы и искусства	Знак охраны авторского права Латинская буква «С» в окружности, год первого опубликования произведения (по желанию автора)	гл.70 ГК РФ ст.1255 п.1.	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Исключительные права на аудиовизуальные произведения	Знак охраны авторского права «С» (по желанию автора)	гл.70 ГК РФ ст.1263 п.	п.3 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Исключительные права на программы ЭВМ и базы данных	Подтверждается свидетельством о государственной регистрации	гл.70 ГК РФ ст.1262	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Исключительные права на объекты смежных прав	Знак охраны смежных прав «Р» (по желанию автора)	гл.71 ГК РФ ст.1303	п.3 ПБУ 14/2007 п.55 № 34н	П.9 IAS 38
Исключительные права на изобретение	Подтверждается патентом	гл.72 ГК РФ ст.1345	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Исключительные права на промышленный образец	Подтверждается патентом	гл.72 ГК РФ ст.1345	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38

Продолжение таблицы 5

Исключительные права на полезную модель	Подтверждается патентом	гл.72 ГК РФ ст.1345	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Исключительные права на топологию интегральных микросхем	Подтверждается свидетельством о государственной регистрации. Знак охраны топологии «Т»	гл.74 ГК РФ ст.1449	п.3 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Права на секреты производства (ноу-хау)	Оформленные в установленном законодательством порядке документы, информационная карта ВНИИЦ	гл.75 ГК РФ Федеральный закон от 29 июля 2004 г. N 98-ФЗ "О коммерческой тайне"	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Исключительное право на товарный знак(знак обслуживания)	Подтверждается свидетельством о государственной регистрации	гл.73 ГК РФ ст.1477	п.4 ПБУ 14/2007	П.9 IAS 38
Объекты неисключительных прав	Лицензионный договор	4ч. ГК РФ ст.1235 п.1.	-	П.9 IAS 38

Разработано автором

С авторской точки зрения, данная схема синхронизирует требования гражданского и бухгалтерского законодательств, помогает определить границы объекта контроля, с точки зрения правового подхода, устанавливает параметры правоустанавливающих документов на объекты интеллектуальной собственности

и требований бухгалтерских положений по идентификации и контролю над активами, помогает выделить результаты интеллектуальной деятельности, которым не планируется предоставление правовой охраны, позволяет своевременно отслеживать изменения законодательства, регулирующего порядок ведения учета в части нематериальных активов, способствует снижению неопределенности и минимизации учетных рисков, а значит эффективному использованию активов.

В процессе проведенного в данной главе исследования были идентифицированы этапы разработки внутреннего контроля операций с нематериальными активами приоритетных категорий субъектов инновационной деятельности и выявлены проблемы введения в хозяйственный оборот результатов интеллектуальной деятельности инновационных промышленных организаций - балансодержателей нематериальных активов, созданных собственными силами. К возникновению данных проблем приводит несовершенство нормативно-правовой базы, отсутствие развитого законодательства в области учета результатов интеллектуальной деятельности, отсутствие методологической основы для развития бухгалтерского учета объектов инновационной деятельности в России, существующие значительные различия в понятийном аппарате видов работ интеллектуальной деятельности, отсутствие требований к документам для идентификации результатов интеллектуальной деятельности, недостаточное нормативно-правовое обеспечение вопросов оценки результатов интеллектуальной деятельности, созданных организацией и учитываемых в качестве нематериальных активов.

Автором был изучен комплекс вышеуказанных проблем. Полученные в процессе исследования результаты в виде дополненного понятийного аппарата нематериальных активов, раскрывающих их многокритериальную специфику, а также предложенная классификация, обоснованные критерии инновационной значимости, элементы учетной политики, учитывающие специфику инновационных промышленных организаций, разработанные предложения по гармонизации нормативно-правовой базы контроля операций с нематериальными

активами, дополняют законодательную базу контроля операций с нематериальными активами.

Следует обратить внимание на то, что внутренний контроль должен охватывать все выявленные этапы и процессы: от создания и внедрения результатов интеллектуальной деятельности до их становления по официально признанным российскими и международными нормами законодательства объектами интеллектуальной собственности. Создание и внедрение научно-обоснованной методики контроля, учета и оценки результатов интеллектуальной деятельности сможет обеспечить полноту учета затрат при создании нематериальных активов в целях их коммерциализации.

ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОПЕРАЦИЙ С НЕМАТЕРИАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ

2.1. Методы обеспечения внутреннего контроля нематериальных активов в Российской Федерации

С появлением тенденции к повышению роли и места нематериальных активов в структуре финансово-хозяйственных операций организации, особую значимость приобретают вопросы целесообразности выделения нематериальных активов в самостоятельное направление внутреннего контроля. Увеличение числа внешних и внутренних пользователей отчетной и текущей информацией об интеллектуальной деятельности организации привело к необходимости формирования методик внутреннего контроля операций с нематериальными активами. Несмотря на значительную работу, проводимую на законодательном уровне по формированию нормативно-правового обеспечения системы внутреннего контроля нематериальных активов, на сегодняшний день отсутствуют необходимые теоретические разработки в области методологии для организации и осуществления внутреннего контроля результатов интеллектуальной деятельности.

По мнению исследователей, внутренний контроль операций с нематериальными активами относится к категории неоднозначно трактуемых в нормативно правовых актах, профессиональных комментариях и разъяснениях. Существующие проблемы учета и контроля нематериальных активов рассматривают в своих трудах современные российские и зарубежные ученые. Так, профессор Р.П. Булыга предлагает комплексную методику аудита нематериальных активов коммерческой организации, приводит алгоритм формирования рамок и информационной базы объекта нематериальных активов, предлагает типовой шаблон программы их аудита [81, с. 194]. Профессором

Ж.А. Кеворковой разработана программа и рабочие документы для упрощения, унификации и стандартизации проведения внутреннего аудита [97, с. 240]. Н.М. Балакиревой рассмотрены риски по операциям с нематериальными активами [72, с. 329]. Профессором Н.А. Казаковой в программу аудита добавлен анализ и оценка стоимости нематериальных активов [95, с. 178]. По мнению Леонтьева Б.Б., инвентаризация нематериальных активов - это начальная стадия их стоимостной оценки в промышленных предприятиях, занимающихся наукоемкими технологиями [107, с. 35].

По мнению автора, отсутствие системы внутреннего контроля нематериальных активов, невнимание и пренебрежение руководства этическими принципами ведения инновационного бизнеса, недооценка значимости круга таких задач, как полнота учета результатов интеллектуальной деятельности – это фактор, сдерживающий развитие инновационных промышленных организаций. Установлено, что организации, понесшие крупные убытки в результате инновационной деятельности, недостаточно эффективно занимались выявлением, оценкой и управлением рисками, что негативно повлияло на их деятельность в целом.

Исследование негативных последствий отсутствия системы внутреннего контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях позволило выявить наиболее типичные недостатки: отсутствие или нерегулярные надзорные процедуры, проводимые руководством относительно учета операций с нематериальными активами, отсутствие четкого разграничения полномочий по санкционированию и юридическому оформлению сделок с объектами интеллектуальной собственности, сохранности активов, отчеты о выявленных нарушениях были неточными или не доводились до сведения руководителей, запоздалое выявление различных видов злоупотреблений, использование секретной информации третьими лицами, отсутствие механизма устранения замечаний, выявленных в ходе внешних аудиторских проверок.

Перечисленные негативные примеры отсутствия системы внутреннего контроля приводят к низкому уровню достоверности бухгалтерской (финансовой)

отчетности по нематериальным активам, что является причиной неэффективного управления нематериальными активами.

Инновационные промышленные организации, относящиеся к категории экономических субъектов, ведущих свою деятельность в условиях неопределенности и рисков, должны организовывать внутренний контроль учета операций с нематериальными активами для достижения эффективности при использовании нематериальных активов, создавать благоприятные условия с целью минимизации существующих и возможных рисков.

Целью внутреннего контроля нематериальных активов является проверка обоснованности формирования и правильности учета, а также полноты оприходования и сохранности нематериальных активов в соответствии с законодательными документами.

Основными направлениями внутреннего контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях являются: проверка юридической чистоты, проверка соответствия критериям отнесения объекта к нематериальным активам, варианты поступления в организацию нематериальных активов, правильность отражения операций с нематериальными активами в бухгалтерском учете, достоверная оценка первоначальной стоимости; проверка расчета амортизации нематериальных активов на соответствие утвержденной учетной политике; контроль использования, сохранность нематериальных активов, своевременная санкционированность всех операций, выбытие нематериальных активов.

Взаимосвязь учетной и контрольной системы позволяет эффективно решить проблему информационного обеспечения внутреннего контроля. Учет хозяйственных операций с нематериальными активами осуществляется в соответствии с российскими и международными стандартами бухгалтерского учета. Рассмотрим порядок отражения основных хозяйственных операций с нематериальными активами в бухгалтерском учете (таблица 6).

Таблица 6 – Оформление бухгалтерских проводок основных хозяйственных операций с нематериальными активами можно представить следующим образом

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документальное обоснование
1. Приобретение НМА			
08 «Вложения во внеоборотные активы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражены расходы, суммы оплачиваемые правообладателю, а также суммы оплаты за работы, услуги.	Акт приема-передачи, акты выполненных работ, услуг.
19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражен НДС приобретенному нематериальному активу.	Счет-фактура выставленный поставщиком работ, услуг.
04 «Нематериальные активы»	08 «Вложения во внеоборотные активы»	Введен в эксплуатацию нематериальный актив.	Оформляется карточка по форме НМА-1
2. Создание НМА самой организацией			
08 «Вложения во внеоборотные активы»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Отражены расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива.	Учетные регистры, используемые для отражения хозяйственных операций по оплате труда работников предприятия. Формы учета труда и заработной платы. Бухгалтерская справка

Продолжение таблицы 6

08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Отчисления на социальные нужды с фонда оплаты труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива.	Учетные регистры, расчетные ведомости по начислению взносов. Бухгалтерская справка
08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	02 «Амортизация основных средств»	Амортизационные отчисления по основным средствам, непосредственно эксплуатируемым для создания нематериального актива	Унифицированные формы учетной документации по учету основных средств. Бухгалтерская справка
08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Иные затраты, непосредственно относящиеся к созданию нематериального актива	Акт выполненных сторонними организациями работ, услуг, вознаграждения посредников.
04 «Нематериальные активы»	08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	Введен в эксплуатацию нематериальный актив	Оформляется карточка по форме НМА-1
3. Учет НМА как вклада в уставный капитал			
08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	75 «Расчеты с учредителями»	Отражена рыночная стоимость нематериального актива согласованная учредителями на дату подписания учредительных документов	Учредительные документы, акт оценки вклада, когда требуется обязательная оценка профессиональным оценщиком

04 «Нематериальные активы»	08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	Введен в эксплуатацию нематериальный актив	Оформляется карточка по форме НМА-1
4. Безвозмездно получение НМА			
08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	98 «Доходы будущих периодов»	Отражена рыночная стоимость нематериального актива полученного безвозмездно.	Договор дарения, информация о ценах на аналогичные НМА, заключения экспертов-оценщиков
04 «Нематериальные активы»	08 «Вложения во <u>внеоборотные активы</u> »	Введен в эксплуатацию нематериальный актив	Оформляется карточка по форме НМА-1
5. Амортизация НМА			
26 «Общехозяйственные расходы»	05 «Амортизация нематериальных активов».	Отражены суммы начисленной амортизации	Оформляется карточка по форме НМА-1
6. Снятие с учета НМА			
05 «Амортизация нематериальных активов»	04 «Нематериальные активы»	Списание суммы начисленной амортизации	Внесения изменений в карточку учета по форме НМА-1.
91.2 «Прочие расходы»	04 «Нематериальные активы»	Списание остаточной стоимости нематериальных активов	Внесения изменений в карточку учета по форме НМА-1, бухгалтерская справка.

Разработано автором

Внутренний контроль типовых операций с нематериальными активами проводится в соответствии с существующими на сегодняшний день методами: инвентаризацией, ревизией, внутренним и внешним аудитами. Действующие на сегодняшний день методики обеспечения внутреннего контроля нематериальных активов на инновационных промышленных организациях имеют свои достоинства и недостатки.

Для организации внутреннего контроля нематериальных активов необходимо учитывать накопленный опыт. Национальной концепцией контроля,

признана ревизия, которая занимает важное место и является наиболее эффективной при административной системе управления, так как ее задачами является выявление лиц, ответственных за незаконные действия, запрещенные внутренними нормативными актами и законодательством. И.А. Белобжецкий определяет ревизию как систему специальных знаний о принципах и методах изучения законности, достоверности и экономической целесообразности хозяйственных и финансовых операций и процессов производственных объединений, предприятий и других подразделений промышленности на основе использования плановой, нормативной, отчетной и другой экономической информации при проверке фактического наличия объектов контроля [77, с. 29].

Ревизия нематериальных активов - это последующий контроль правильности отражения операций с нематериальными активами в системе бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности и наличия прав у организации на объекты интеллектуальной собственности и законности действий руководителя, главного бухгалтера и других ответственных лиц.

Особенность ревизии нематериальных активов в проверке юридической и учетно-экономической информации об объектах интеллектуальной собственности. Фактическое наличие нематериальных активов определяется на основании правоустанавливающих документов, подтверждающих наличие исключительных прав у организации на объекты интеллектуальной собственности и выявление операций, которые ведут к финансовым потерям и снижению эффективности работы. Соответственно, нематериальные активы как объект внутреннего контроля, необходимо рассматривать, исходя из следующих целей и задач:

- проверка юридических документов, на основании которых у организации возникает право на объекты интеллектуальной собственности;
- составление классификации нематериальных активов организации;
- проверка соответствия активов критериям отнесения объекта к нематериальным активам в бухгалтерском учете;

- анализ вариантов поступления и выбытия нематериальных активов в организации;
- проверка формирования достоверной оценки первоначальной стоимости;
- проверка правильности отражения нематериальных активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- контроль использования и сохранность нематериальных активов, своевременное санкционирование операций;
- проверка формирования калькуляции затрат при формировании первоначальной стоимости нематериальных активов.

Информационным обеспечением ревизии нематериальных активов являются следующие документы: приказ об учетной политике, договоры купли-продажи объектов нематериальных активов, сметы затрат на создание нематериальных активов организацией, акты приема нематериальных активов, акты списания нематериальных активов, учетные регистры по счетам 04,05,08,60, карточка учета нематериальных активов, форма № НМА-1, формы бухгалтерской (финансовой) отчетности. Последовательность проведения ревизии с нематериальными активами должна регламентироваться внутренними нормативными документами, субъектами ее проведения. Внутренний аудитор или внутренний ревизор должен последовательно выполнить все этапы ревизии в соответствии с планом.

Ревизия нематериальных активов включает следующие этапы:

1. Проверка правильности юридического оформления договоров, на основании которых организация обладает правом на объект интеллектуальной собственности.
2. Проверка оформления первичных документов по принятию объекта нематериальных активов к учету, своевременность и правильность их отражения в балансе.
3. Контроль правильности отражения операций с нематериальными активами в системе бухгалтерского учета.
4. Проведение инвентаризации нематериальных активов.

5. Проверка ревизором факта использования нематериальных активов в деятельности организации, доходности организации от данных активов.

Ревизия - это наиболее применяемая форма последующего контроля. При необходимости осуществить единичное или внезапное контрольное действие на определенном участке бухгалтерского учета на соответствие ее задачам необходимо выявить лиц, ответственных за незаконные действия, запрещенных внутренними нормативными актами и законодательством и контролирующих совершенные хозяйственные операции. Ревизия опирается на разъяснения должностных лиц, на сверку документов, на привлечение экспертов. Следующий этап - выявление нецелесообразных операций, которые ведут к финансовым потерям и снижению эффективности работы, а также контроль за исправлением ранее допущенных ошибок должностными лицами, проверка выполнения мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных предыдущими ревизиями, с целью исправить ошибки и предотвратить их повторение. Задачей ревизии не является проведение глубокого анализа эффективности использования нематериальных активов. По мнению автора, ревизионной проверки достаточно для подтверждения правильности типовых операций с нематериальными активами, в особых случаях может потребоваться экспертная оценка, которая заключается в исследовании хозяйственных операций специалистами в области оценки нематериальных активов по поручению ревизора.

С авторской точки зрения, невозможность предотвращения уже совершенных незаконных и нецелесообразных операций с помощью ревизии нельзя считать ее недостатком, следует использовать ревизию как метод последующего контроля нематериальных активов в комплексе с другими методами контроля.

Наиболее соответствующей международным требованиям формой контроля считается внутренний аудит, так как организации важно не только подтвердить достоверность информации о нематериальных активах, выявить виновных лиц, но и определить соответствие прогнозируемых показателей и общей стратегии

развития организации. Внутренний аудит является независимой службой, дает объективные оценки, занимается консультированием и обеспечивает важную "обратную связь" для повышения эффективности процесса. Стремление руководства получать объективную, независимую и своевременную информацию о действиях менеджеров всех уровней ставит перед службой внутреннего аудита не только контролирующие задачи. Внутренний аудит особенно необходим промышленным организациям, имеющим сложную организационную структуру, состоящую из филиалов и обособленных подразделений. По мнению профессора Ж.А. Кеворковой, внутренний аудит является частью системы внутреннего контроля за достоверностью бухгалтерской отчетности и эффективностью функционирования имеющейся системы внутреннего контроля, позволяющий объективно оценить эффективность и результативность фактов хозяйственной деятельности. [97, стр.7].

Внутренний аудит нематериальных активов является частью непрерывающегося процесса внутреннего контроля организации и обеспечивает независимую оценку адекватности и соблюдения установленных в организации инструкций и процедур. В этом качестве служба внутреннего аудита содействует собственникам и руководству организации в эффективном и действенном исполнении своих обязанностей.

В инновационных промышленных организациях в соответствии с Положением о внутреннем аудите утверждается план различных контрольных мероприятий, в который входит проверка структурного подразделения, занимающегося инновационными разработками и созданием результатов интеллектуальной деятельности, которые принимаются к учету в виде нематериальных активов.

При проведении внутреннего аудита применяются следующие методы: выборочная проверка, санкционированность, проверка эффективности использования нематериальных активов, тестирование внутренних контрольных процедур на соблюдение требований Гражданского кодекса, анализ эффективности внутреннего контроля.

Методика внутреннего аудита нематериальных активов состоит из следующих этапов :

1. Планирование аудиторской проверки. На этапе планирования внутренний аудитор изучает - положение о структурном подразделении, планы и задачи стоящие перед подразделением, внутренние инструкции и регламенты, статистическую, управленческую и бухгалтерскую отчетность; основные нормативные документы, необходимые для проверки, соответствие с которыми дает основание для отражения нематериальных активов в бухгалтерском учете; типовой шаблон учета операций с нематериальными активами, позволяющий внутреннему аудитору проанализировать расхождения, выявить причину и дать рекомендации по совершенствованию учета операций с нематериальными активами; необходимый перечень первичных документов, служащих основанием для регистрации операций с нематериальными активами; регистры аналитического и синтетического учета и отчетности. Все это позволяет внутреннему аудитору выявить расхождения в учете, задать вопросы сотрудникам, ответственным за осуществление операций с нематериальными активами, выявить слабые места в организации учета и контроля, составить перечень типичных ошибок, собрать аудиторские доказательства, провести контрольные процедуры, соответствующие специфике нематериальных активов.

2. Основными направлениями аудиторской проверки являются: проверка и оценка эффективности внутреннего контроля нематериальных активов, проверка применения процедур оценки рисков нематериальных активов, тестирование достоверности и своевременности записей бухгалтерской (финансовой) отчетности, проверка обеспечения сохранения активов, оценка экономичности и эффективности операций с нематериальными активами, их санкционированность, проверка соблюдения правовых и регулятивных требований, функционирования конкретных процедур внутреннего контроля.

3. Формирование отчета о результатах внутреннего аудита. Для оформления результата внутреннего аудита используется форма отчета, установленная Положением о внутреннем аудите, которая содержит информацию о состоянии

бухгалтерского учета и внутреннего контроля, описание существенных нарушений искажающих отчетность и снижающих степень достоверности отчетности, выявленных в ходе проверки и предложения по их устранению.

Исследование внутреннего аудита как одной из методик внутреннего контроля выявляет его ориентированность на выработку рекомендаций, направленных на повышение эффективности использования активов. Учитывая инновационную специфику, необходимо проверить степень готовности научно-исследовательской или проектно-конструкторской разработки к использованию, правильность оценки и уровень эффективности ее применения, что подразумевает наличие квалификации в вопросах инновационной деятельности и интеллектуальной собственности у внутренних аудиторов.

Для российской практики организация внутреннего аудита является деятельностью новой и необязательной. С законодательной точки зрения, такое отношение можно объяснить недостаточным количеством нормативных документов по регулированию деятельности внутренних аудиторов и недостаточным профессиональным уровнем аудиторских кадров в вопросах учета результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов.

С авторской точки зрения, для выражения мнения о достоверности отчетности в части нематериальных активов при проведении внутреннего аудита необходимо оценить ее способность приносить выгоду организации, обладающей исключительным правом пользования. Проведение внутреннего аудита оказывает влияние прежде всего на экономичность внешней аудиторской проверки.

В соответствии с «Законом об аудиторской деятельности», независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица с целью выражения мнения о достоверности такой отчетности, под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность (или ее часть) [13]. Следовательно, аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности нематериальных активов – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой)

отчетности в части нематериальных активов организации с целью выражения мнения о ее достоверности.

Аудит нематериальных активов позволяет решить две задачи:

- выражение мнения о достоверности отчетности в части нематериальных активов;
- оценка системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами.

По мнению автора, проведение аудита нематериальных активов состоит из трех этапов: ознакомительный, основной и заключительный. Основными задачами ознакомительного этапа аудита нематериальных активов в инновационной промышленной организации являются:

1. Оценка отраслевой специфики деятельности организации. Анализ развития отрасли необходим для понимания, владеет ли ситуацией в отрасли аудируемое лицо и располагает ли соответствующим персоналом, чтобы отреагировать на возможные отраслевые изменения, исключить риск хозяйственной деятельности; сможет ли обеспечить уровень возросшей ответственности, связанной с производством новых видов продукции или услуг.

2. Анализ структуры, документооборота, учета нематериальных активов. Обзор внутренних нормативных документов промышленной организации в части учета нематериальных активов, изучение положений учетной политики, содержащей принципы учета нематериальных активов. Оценка соблюдения установленного порядка хранения правоустанавливающих документов на объекты интеллектуальной собственности, проверка наличия и порядка документирования хозяйственных операций с нематериальными активами.

3. Оценка системы внутреннего контроля организации, определение неотъемлемого риска в отношении операций с нематериальными активами, оценка и корректировка аудиторского риска.

Необходимые аудиторские процедуры по проверке учета операций с нематериальными активами:

1. Аудит внутренних нормативных документов организации в части учета нематериальных активов включает следующие операции: проверка учетной политики в соответствие с п.40 раздела ПБУ 14/2007, проверка наличия раздельного учета операций с исключительными и неисключительными правами, анализ видов нематериальных активов организации, проверка документов, подтверждающих исключительное право организации и его действие на проверяемые даты, контроль документооборота операций с нематериальными активами и ведения реестра правоустанавливающих документов по нематериальным активам организации; проверка обеспечения сохранности нематериальных активов.

2. Аудит операций по поступлению и созданию самой организацией нематериальных активов подразумевает анализ договоров, акты приемки-передачи объектов интеллектуальной собственности; проверка соблюдения единовременных условий отнесения объектов к нематериальным активам в соответствии с п.3 ПБУ 14/2007.

3. Проверка правильности оценки нематериальных активов, поступивших за плату, поступивших путем безвозмездной передачи, вносимых в уставный капитал, анализ учредительных документов, актов ввода в эксплуатацию.

4. Проверка счетов бухгалтерского учета, отвечающих за отражение операций с нематериальными активами, контроль правильности формирования первоначальной(фактической) стоимости нематериальных активов, созданных самой организацией, анализ трудовых договоров, служебных заданий. Проверка обоснованности выбора методов оценки нематериальных активов. Анализ отчета независимого оценщика (информация о рыночной стоимости переданного имущества/прав).

5. Аудит цикла амортизации нематериальных активов. Анализ состава нематериальных активов, подлежащих амортизации: правоустанавливающие документы, акты ввода в эксплуатацию; расчет амортизации; проверка обоснованности выбора срока полезного использования, способов начисления амортизационных отчислений по нематериальными активами для целей

бухгалтерского учета; проверка правильности ежемесячного начисления и документального оформления амортизации, расчета суммы амортизации по нематериальным активам.

6. Проверка отражения операций по выбытию нематериальных активов. Анализ причин выбытия нематериальных активов, проверка операций по выбытию и списанию нематериальных активов, своевременное оформление акта списания нематериальных активов и карточки учета (форма НМА-1).

7. Контроль правомерности списания нематериальных активов в результате продажи, передачи в уставный капитал другой организации, в результате безвозмездной передачи, вследствие морального износа или окончания срока использования: договоры дарения, безвозмездной передачи исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, выписка из учредительных документов организации, акты приемки-передачи вклада в уставный капитал в виде объектов интеллектуальной собственности, проверка документального оформления и правомерности операций по реализации объектов интеллектуальной собственности, проверка правовых оснований и документального оформления передачи неисключительных интеллектуальных прав; лицензионные договоры, договоры коммерческой концессии, акты приемки-передачи.

8. Аудит учета операций с нематериальными активами. Контроль документов, подтверждающих действительное использование нематериальных активов. Контроль правильности корреспонденции бухгалтерских счетов. Сверка сальдо по счетам учета нематериальных активов с балансом. Анализ полноты отражения информации о нематериальных активах подлежащей раскрытию в бухгалтерской(финансовой) отчетности организации.

9. Установление факта наличия или отсутствия системы внутреннего контроля нематериальных активов. Оценка уровня профессионального суждения бухгалтера, контролирующего учет операций с нематериальными активами, в решении учетных проблем; оценка отношения руководителей высшего звена организации к вопросу эффективности системы внутреннего контроля по

операциям с нематериальными активами; выявление надежных участков учета операций с нематериальными активами и участков с повышенным риском. На основании оценки системы внутреннего контроля принимается решение о проведении инвентаризации. Инвентаризация неисключительных интеллектуальных прав может быть включена в план аудита, а может быть проведена внепланово.

10. Выражение мнения о неотъемлемом риске и риске средств контроля по комплексам задач, решаемых в ходе аудита операций с нематериальными активами. Оценка неотъемлемого риска в отношении операций с нематериальными активами. Предварительная оценка риска внутреннего контроля по операциям с нематериальными активами. Определение объема выборки по проверке операций с нематериальными активами.

11. Заключительный этап включает оформление документального обоснования мнения аудитора о степени достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в части нематериальных активов и соответствия действующим в РФ нормативным документам.

По результатам исследования установлено, что ни одна из методик внутреннего контроля не обходится без проведения инвентаризации. В соответствии с методическими указаниями инвентаризации подлежат все нематериальные активы организации. Основной задачей инвентаризации является подтверждение фактического наличия нематериальных активов. Для определения наличия нематериальных активов проводится подсчет инвентарных объектов в виде патентов, свидетельств, договоров об отчуждении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или на средства индивидуализации, проверка наличия документов, подтверждающих права организации на их использование, сопоставление фактического наличия нематериальных активов с данными бухгалтерского баланса. Инвентаризация выявляет неучтенные наукоемкие результаты интеллектуальной деятельности. Информация, необходимая для формирования реестра выявленных, инновационных нематериальных активов следующая: наименование в

соответствии с документами, тип охранного документа, дата начала использования, текущее использование, указание продукции, в производстве которой используется нематериальный актив, первоначальная (фактическая) стоимость, сведения о пошлинах за поддержание патента в силе, дата окончания использования актива. Перечисленные элементы, отсутствующие в унифицированных формах карточках НМА-1, следует дополнить в качестве комментариев. Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия активов с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [26]. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Необходимость отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации в виде обнаруженных излишков, приводит к необходимости определения рыночной стоимости нематериальных активов, инвентаризация представляет особый интерес для выявления, оценки и определения правомерности использования выявленных объектов интеллектуальной собственности в хозяйственном или коммерческом обороте инновационной промышленной организации.

Анализ существующего методического обеспечения внутреннего контроля нематериальных активов показал, что каждая методика играет важную роль в процессе функционирования системы внутреннего контроля нематериальных активов. По мнению автора, при проведении ревизии в инновационных промышленных организациях необходимо включить в программу контроль достоверности определения рыночной стоимости нематериального актива и добавить изучение отчета оценщика для проверки обоснованности выбора метода оценки, также нельзя исключать возможность проведения экспертизы оценки результатов интеллектуальной деятельности по поручению ревизора.

Внутренний аудит ориентирован на совет директоров и менеджеров высшего звена, призван обеспечить своевременное выявление наиболее рискованных

операций с нематериальными активами, предоставить менеджменту организации всю необходимую информацию и способствовать повышению эффективности использования нематериальных активов.

Поэтому внутренние аудиторы должны иметь достаточную квалификацию, опыт и пройти соответствующее обучение в вопросах управления инновационной деятельностью, владеть ситуацией в отрасли, чтобы отреагировать на отраслевые изменения. Проведение внутреннего аудита оказывает влияние прежде всего на экономичность внешней аудиторской проверки. Проведение профессионального аудита необходимо ввиду его обязательности и с учетом многокритериальности нематериальных активов. По мнению автора, негативным последствием в этом случае можно считать риск получения модифицированного аудиторского заключения из-за инновационной специфики нематериальных активов, что может дезориентировать рынок и внешних пользователей.

Подводя итог выполненному исследованию, можно сделать вывод: задача собственников и руководства организации - выявить наиболее эффективные методы внутреннего контроля на данном этапе времени для данного вида нематериальных активов и операций с ними.

При организации системы внутреннего контроля необходимо руководствоваться принципом экономической целесообразности предлагаемых мер и анализировать стоимость ресурсов, необходимых для внедрения и поддержания соответствующего контроля, которые не должны превышать положительный результат от его внедрения.

2.2. Зарубежный подход к организации системы внутреннего контроля

Процессы интеграции российских инновационных промышленных организаций на международный рынок требуют унификации языка делового общения, что предполагает применение понятных зарубежным партнерам стандартов контроля. В странах с развитыми рынками капитала контроль имеет более чем двухвековую историю, его теоретические аспекты с разных сторон

рассматривались зарубежными авторами.

Анри Файоль в известном труде «Общее и промышленное управление» вышедшем в 1916 году, дает следующее определение: «контроль - одна из функций управления компании, которая заключается в проверке соответствия всех хозяйственных процессов согласно принятым программам и установленным в компании принципам. Целью контроля является: выявление ошибок и заблуждений, исправление и избежание их повторения. Контроль применяется ко всему: к предметам, лицам и действиям. Для того, чтобы контроль был действительным, нужно чтобы он был проведен вовремя и сопровождался санкцией, однако, не допустимо превращать его в тотальный надзор [152, с. 109]. По мнению учёного П. Друкера «контролировать все означает не контролировать ничего». Контрольные процедуры должны быть максимально простыми и сводиться к минимуму для экономии трудозатрат и времени сотрудника [90, с. 156]. Утверждения английского ученого К. Друри также заслуживают внимания, контроль является своего рода компасом посредством которого можно направлять действия сотрудников на достижение поставленных целей для успешного функционирования организации. Задача контроля включает обеспечение того, чтобы работа делалась и первоначальные планы были выполнены [91, с. 9].

Необходимость внутреннего контроля всесторонне изучалась зарубежными авторами. Представитель американской школы бухгалтерского учета Кертис Вескур акцентирует внимание на том, что внутренний контроль является важной обязанностью совета директоров, однако чаще используется для описания, как менеджмент обеспечивает достижение организацией поставленных финансовых целей [221]. По мнению экономиста Д.К.Робертсона, система внутреннего контроля – это политика компании и процедуры, направленные на выявление и исправление существенных ошибок и предотвращение искажения информации, которые могут возникнуть в бухгалтерской отчетности [132, с. 134].

Несмотря на большой интерес ученых к функционированию внутреннего контроля, по-прежнему отсутствует единый методический подход,

соответственно особую актуальность приобретает изучение внутреннего контроля и разработка методического подхода к его внутрифирменной стандартизации. Так, в соответствии с принятым федеральным законом «О борьбе с коррупцией во внешнеторговой деятельности 1977» акционерные общества США обязаны создавать и поддерживать функционирование системы внутреннего контроля, которая обеспечивает разумную гарантию достоверности финансовой отчетности в соответствии с бухгалтерскими учетными принципами Generally Accepted Accounting Principles – GAAP [223]. Согласно Лимской декларации, принятой на IX Конгрессе Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ), контроль представляет собой неотъемлемую часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем [15].

В последние годы, прежде всего в публичных компаниях, уделяется повышенное внимание внутреннему контролю с целью предотвращения мошенничества и злоупотреблений. Собственники зарубежных компаний осознают необходимость внедрения в корпоративную систему внутреннего контроля мероприятий, направленных на борьбу с противоправными действиями.

В этой связи, целесообразно проанализировать признанные за рубежом подходы к изучению концепции внутреннего контроля.

В промышленных организациях система внутреннего контроля предусматривает наличие постоянно действующего внутреннего аудитора, который предоставляет ежегодный отчет правлению организации и проходит ежегодную проверку внешней независимой аудиторской компанией. В соответствии с положением N 1 "Контроль: концепции и ответственность" международных стандартов, созданных Институтом внутреннего аудита (ПА,

Institute of Internal Auditors), цель внутреннего контроля состоит в обеспечении достижения целей компании и сформулированы следующим образом: способность внутреннего контроля организации отслеживать внешние и внутренние изменения и эффективно реагировать на них; способность внутреннего контроля идентифицировать даже незначительные ошибки и справляться с ними; способность системы внутреннего контроля сократить расходы организации [218].

Особенно важным, по мнению автора, является то, что внутренний аудит, способствует своевременному выявлению и устранению проблемных участков, представляющих негативное влияние на эффективность деятельности организации.

При этом он должен информировать менеджмент компании о выявленных недостатках системы внутреннего контроля, а также об установленном дефиците контрольных процедур. Следовательно, для реализации задач внутреннего аудита существенное значение приобретает оценка эффективности системы внутреннего контроля для целей текущего управления.

Проблемы определения эффективности внутреннего контроля представляют первоочередной интерес. Критерии эффективности, разработанные Всемирным Советом союза кредиторов (World Council of Credit Unions), отводят внутреннему контролю роль гаранта устойчивого экономического роста и непрерывности деятельности организации [225]. Представлены в виде следующих подробных правил:

Система учета (Accounting System) – руководство организации должно применять твердую в отношении стандартов контроля систему учета, позволяющую обеспечить пользователей достоверной информацией.

Описание правил и процедур (Written Policy and Procedure) - правила и процедуры позволяют всем сотрудникам знать, что от них ожидается при выполнении своих обязанностей и каковы последствия невыполнения работы должным образом.

Одобрение руководства и контроль информации (Board Approval and Monitoring of Information) - правление обязано ежемесячно запрашивать бухгалтерскую отчетность, сведения о неэффективных инвестициях; просроченных ссудах;

Контроль денежных средств (Cash Control) - действия руководства компании, направленные на исключение возможности злоупотреблений должностными лицами с денежными средствами.

Сегрегация обязанностей (Segregation of Duties) - участие нескольких сотрудников в операции создает систему контроля и снижает возможный риск мошенничества.

Двойной контроль (Dual Control) - сейфы, хранилища, файлы и другие устройства хранения должны иметь два ключа за которыми установлен двойной контроль и невозможность физического доступа.

Защита активов(Protection of Assets) - разработка политик и процедур контроля движения наличных денежных средств; страхование активов; обязательное установление паролей доступа к компьютерной системе.

Нулевая терпимость (Zero Tolerance) - организация должна создать и поддерживать культуру, которая не приемлет мошенничества и поддерживает внутренний контроль.

Политика в отношении персонала (Personnel Policies) и ротация персонала(Rotation of Personnel) – ознакомление с этой политикой должно являться начальным обучением каждого сотрудника. Периодически функции работника необходимо менять без предупреждения. Ротация персонала позволяет служащим пройти полную программу обучения, тем самым повышается эффективность внутреннего контроля.

Планирование последовательности (Succession Planning) – выявлено, что сменяемость руководящих сотрудников в результате увольнения оказывает большое влияние на непрерывность и успешную деятельность организации.

Проверка качества (Quality Control) - совет директоров должен разработать систему контроля в виде внутренней ревизии для понимания, насколько четко руководство и сотрудники исполняют правила установленные в организации.

Ежедневная публикация (Daily Posting) – обязательная организация публикации ежедневных отчетов о результатах деятельности для получения оперативной информации.

Вспомогательные отчеты (Subsidiary Records) – ежемесячно сотрудники бухгалтерии должны сверять отчеты и аналитические реестры контролируемых счетов.

Внутренние отчеты (Internal Reports) – компания должна обеспечить условия для подготовки внутренних отчетов, необходимых при принятии управленческих решений. Обзоры всех неисправностей должны быть зарегистрированы и обсуждены с руководством.

Регистрация сделок(Recording of Transactions) - компания должна использовать методы прозрачного бухгалтерского учета, как предписано принципами ведения бухгалтерского учета.

Аудиторский след (Audit Trail) - отчеты организации и системы должны быть задокументированы, что позволяет учитывать рассматривать каждую сделку от ее начала к завершению.

Контрольная программа (Audit Program) - каждая компания обязана обеспечивать адекватность контрольной программы.

Перечисленные критерии эффективности служат основой разрабатываемых требований по эффективности внутреннего контроля крупными инвесторами, заинтересованными в сохранении своих бизнес-позиций. Также закономерным представляется развитие системы внутреннего контроля, проводимого собственниками и руководством компаний с целью предотвращения мошенничества и злоупотреблений. В публичных компаниях в последние годы наблюдается повышенное внимание к внутреннему контролю со стороны аудиторских служб, бухгалтеров, экономистов, юристов.

В целях последовательного усовершенствования системы внутреннего контроля разработаны следующие документы:

- указание о создании структуры внутреннего контроля при аудите финансовой отчетности (SAS 55) 1988 год, подготовленное Американским институтом дипломированных бухгалтеров (the American Institute of Certified Public Accountants' Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit), с внесенными в 1994 году изменениями (SAS 78);

- доклад «Контроль и аудит систем» (SAC), 1991 год, с изменениями от 1994 года, разработанный Исследовательским фондом Института внутренних аудиторов (the Institute of Internal Auditors Research Foundation's Systems Auditability and Control);

- доклад «Внутренний контроль: интегрированный подход» (COSO), созданный в 1996 году Комитетом спонсорских организаций Комиссии Treadway (the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission's Internal control – Integrated Framework);

- стандарт «Цели контроля при использовании информационных технологий» (COBIT), подготовленный в 1996 году Ассоциацией аудита и контроля информационных систем ISACA (the Information Systems Audit and Control Foundation's Control Objectives for Information and related Technology) [222].

Между приведенными документами наблюдаются некоторые несущественные отклонения, которые связаны с тем, что документы составлялись разными органами и предназначались для разных пользователей. Однако все документы делают акцент на систему внутреннего контроля, уделяют большое внимание методам оценки средств контроля и их тестированию. Сравнение концепций системы внутреннего контроля, описанных в этих документах, представляет интерес для всех пользователей финансовой информации.

Документы SAS 55 и SAS 78 ориентированы на руководителей компаний и внутренних аудиторов, документ SAS 78 дает следующее определение внутреннему контролю: «это процесс, направленный на обеспечение установленного уровня уверенности и достижения следующих целей: надежности

финансовой отчетности, результативности операций, нацеленности на результат, соблюдение корпоративных стандартов, законов страны». Документ SAS 55 делает акцент на основную цель внутреннего контроля – обеспечение надежности финансовой отчетности.

Данные документы описывают влияние системы внутреннего контроля на планирование и проведение аудита финансовой отчетности, перечисляют его компоненты и предлагают рекомендации по оценке влияния средств контроля на стадиях планирования и проведения аудита финансовой отчетности. Ответственность за работу системы внутреннего контроля возложена на совет директоров, руководителей и контрольную службу. Новая версия документа SAS 78 внесла обновления в компоненты внутреннего контроля из документа SAS 55: контрольная среда, оценка риска, контрольные действия, информация и коммуникации, мониторинг. Для внешних аудиторов SAS 55 и SAS 78 устанавливают в обязанности: понимание внутренних политик и процедур, а значит и каждого из пяти элементов системы, проверяемой компании. Внешние аудиторы, проверяющие финансовую отчетность за отчетный период, оценивают работу всех контролей, задействованных в этот период. Внешние аудиторы предоставляют отчет руководителям и контрольной службе о всех обнаруженных недостатках работы системы внутреннего контроля, которые способны повлиять на достоверность финансовой отчетности. В этом видна специфика документов SAS 55 и SAS 78, направленная на надежные средства контроля для проверки достоверности финансовой отчетности организации.

Документ SAC разработан для внутренних аудиторов, обеспечивает их дополнительными инструментами для проведения и аудита и контрольных процедур. Дает следующее определение системы внутреннего контроля: «совокупность бизнес-процессов, функций, подсистем и пользователей, направленная на обеспечение достижения цели и задач компании». Описывает ее компоненты, определяет цели контроля, предоставляет несколько классификаций средств контроля, перечисляет риски, а также роль внутреннего аудитора. SAC представляет пять классификационных схем для средств внутреннего контроля:

предварительные, текущие и последующие; запланированные и выполняемые по ситуации; инициированные самостоятельно и назначенные; автоматические и ручные. При этом элементы схем могут работать как в комплексе, так и отдельно друг от друга. По версии SAC, под рисками подразумеваются следующее: всевозможные ошибки, факты мошенничества и злоупотреблений, случаи приостановки деятельности компании, неэффективное использование ресурсов компании.

Цели контроля направлены на выявление и систематизацию указанных выше рисков, обеспечение единства и надежности предоставленной информации, соответствующей установленным требованиям. В обязанность внутренних аудиторов входит обеспечение эффективности системы внутреннего контроля, надежности данных, экономного расходования ресурсов организации. Предложенные изменения для исправления недостатков в системе внутреннего контроля не должны привести к превышению затрат над результатом.

Специфика документа SAC в его детальном руководстве средствами контроля.

Доклад COSO представляет руководству рекомендации по вопросам оценки, создания, улучшения системы внутреннего контроля. Внутренний контроль трактуется как постоянный процесс, организуемый советом директоров, руководством компании или другим персоналом, предназначенный для обеспечения разумной уверенности в том, что будут достигнуты следующие цели: результативность операций, нацеленность на результат, обеспечение надежности бухгалтерской (финансовой) отчетности, соблюдение корпоративных стандартов и законов страны. Две основные цели доклада следующие: ввести единое определение внутреннего контроля, которое устраивало бы разные стороны; предложить стандарт для улучшения системы внутреннего контроля. Документ предлагает руководство для составления общедоступных отчетов по внутреннему контролю, а также предоставляет критерии, которые менеджмент, аудиторы и другие стороны могут использовать для оценки системы внутреннего контроля. В докладе подчеркивается, что система внутреннего контроля – это

всего лишь инструмент, а не замена эффективному управлению. Система внутреннего контроля состоит из пяти элементов, необходимых для обеспечения деловых целей компании: контрольная среда, оценка риска, контрольные процедуры, информация и коммуникации; мониторинг. Контрольная среда является основным компонентом, на основе которого работают остальные компоненты.

Доклад COSO представляет подробную инструкцию для оценки каждого из пяти элементов. Например, стиль руководства и методы управления можно оценить с помощью изучения способов управления и контроля за рисками.

Оценка рисков подразумевает идентификацию и анализ рисков. Для того чтобы идентифицировать риск, необходимо изучить внешние и внутренние факторы. После этого необходимо определить возможное влияние риска, вероятность его возникновения, способы его устранения.

Средства контроля должны быть интегрированы в операционную деятельность организации и включать в себя нормы и процедуры, которые обеспечивают выполнение сотрудниками компании задач руководства. Руководство периодически проверяет работу системы внутреннего контроля с помощью специальных оценок и тестирования системы. Стандартные мероприятия по контролю, которые подлежат тестированию, содержат сравнение наличия активов с данными бухгалтерского учета, обучающие семинары и проверки внутренних и внешних аудиторов. Оценки результативности системы контроля могут охватывать различные объемы данных и периодичность. О выявленных недостатках предусмотрено немедленное сообщение руководителю контрольной службы, после чего принимаются меры по их устранению.

Специфика документа в возможности проведения оценки результативности внутреннего контроля на определенный момент времени.

Документ COBIT разработан как система, которая предоставляет руководителям компании инструмент, обеспечивающий полный контроль за деятельностью компании в разрезе бизнес-процессов. Главным мотивом для его

создания было стремление выработать четкую политику и распространить положительную практику внутреннего контроля по всему миру.

Структура COBIT позволяет руководству компаний сравнивать собственную контрольную стратегию с эталонной, пользователям быть уверенными в правильности своих действий и адекватном уровне контроля, а аудиторам консультировать и обосновывать суждения о внутреннем контроле.

Полный комплект документов COBIT в настоящее время включает краткое содержание (Executive Summary), структуру (Framework) контроля, список целей контроля (Control Objectives), свод аудиторских принципов (Audit Guidelines). Определение понятия “внутренний контроль” в документе предполагает, что организация установила каскад целей для своей деятельности, которые должны быть трансформированы в измеряемые задачи. COBIT классифицирует сотрудников по их навыкам и компетенциям, предусматривает пособия для их самооценки. Согласно стандарту COBIT, все процессы, связанные с информационными технологиями должны быть обеспечены средствами навигации.

Подразумевается единый подход к сбору и анализу информации, подготовки выводов и заключений на всех этапах управления, контроля и аудита, возможность сравнения существующих процессов с лучшими практиками, в том числе отраслевыми. COBIT предусматривает определения средств контроля и целей контроля для специфических процессов и технологий, что может быть полезным для инновационных промышленных организаций.

Недостатком COBIT можно считать глобальность структуры и сложность обновления целей контроля, посредством объединения с другими установленными стандартами контроля.

Все четыре документа делают акцент на концепции разумной уверенности: внутренний контроль не дает стопроцентной гарантии достижения компанией своих поставленных целей, а лишь помогает руководству достичь разумной уверенности относительно достижения целей. Документы также признают существующие ограничения свойственные внутреннему контролю, так как из-за

соотношения затрат и полученного эффекта, не все средства контроля возможно внедрить. Например, отраслевые особенности инновационных промышленных организаций могут стать причиной того, что средства внутреннего контроля не будут такими эффективными, как планировалось.

Документы SAS 55, SAS 78 SAC, COSO, COBIT содержат много общего, каждый из документов вытекает из предыдущего. Однако есть и различия, каждый документ имеет свою аудиторию, цели и глубину контроля. Документы SAS 55/ 78 ориентированы преимущественно на цели финансовой отчетности, детально рассматривают аудит финансовой отчетности и предназначены для внешних аудиторов. SAC делает акцент на информационных данных, ориентирован в большинстве своем на внутренних аудиторов. COSO дает более обширные варианты контроля для компании COSO, ориентирован на совет директоров и менеджеров.

Документ COBIT полезен для широкого круга пользователей, однако основными являются следующие целевые группы: руководство, внутренние пользователи и аудиторы. Документ подробно описывает средства контроля, направленные на поддержку бизнес-целей.

Документы дополняют друг друга и особенно полезны для внутренних и внешних аудиторов, юристов, менеджеров и руководителей компании.

Огромным вкладом для системы внутреннего контроля является принятый в 2002 году закон Сарбейнса-Оксли (SarbanesOxley Act), который ввел требование, применимое к публичным акционерным обществам о том, что руководство ежегодно должно оценивать эффективность системы внутреннего контроля и отчитываться перед общественностью о результатах оценки [14].

Для компаний, выходящих на международные фондовые рынки, обязательно выполнение следующих требований главы 404 Закона Сарбейнса-Оксли: выявлять риски, подтверждать исполнение контрольных процедур и оценивать их эффективность, устранять недостатки контрольных процедур, устраивать повторные проверки, документировать результаты.

Наиболее признанной в мире методологией обеспечивающей соблюдения главы 404 Закона Сарбейнса-Оксли считается методология COSO (Enterprise Risk Management Framework).

Вступившие в силу в 2013 году изменения заключаются в следующем: базовое определение и пять компонентов эффективной системы внутреннего контроля остались неизменны, но были внесены определенные дополнения и более подробно и детализировано раскрыты компоненты.

Вот некоторые из них:

- сформулированы семнадцать фундаментальных принципов, лежащие в основе пяти компонентов внутреннего контроля в качестве обязательных для эффективной системы внутреннего контроля;
- добавлены дополнительные подходы и примеры, иллюстрирующие функционирование и взаимодействие компонентов внутреннего контроля, выпущена дополнительная часть методологии, определяющая принципы и особенности построения системы внутреннего контроля над формированием финансовой отчетности для внешних пользователей (Internal Control over External Financial Reporting: A Compendium of Approaches and Examples).

Все публичные компании, использующие для построения системы внутреннего контроля методологию COSO Internal Control – Integrated Framework, до 15 декабря 2014 года должны были привести систему внутреннего контроля в соответствие с изменениями в методологии и включить в программы проведения внутреннего контроля выполнение семнадцати новых принципов COSO пять элементов.

Таблица 7 - Состав и структура системы внутреннего контроля модели COSO, состоящая из семнадцати принципов

Компоненты	Принципы	Условия эффективности
Контрольная среда Культура и история компании, влияющая на сознание необходимости контроля персоналом организации. Основа для всех других компонентов внутреннего контроля, обеспечивающая дисциплину и структуру	1. Честность и этические ценности 2. Надзор над системой внутреннего контроля 3. Структура, полномочия и ответственность 4. Компетентность 5. Установление подотчетности	Совет директоров должен: представлять четкую стратегию и политику компании; понимать и регулировать возможные риски, гарантируя, что руководство предпринимает необходимые шаги для идентификации, контроля и управления рисками; гарантировать, что руководство контролирует эффективность внутреннего контроля; несет ответственность за продвижение высоких этических стандартов, установление культуры, демонстрирующей важность внутреннего контроля. Каждый сотрудник понимает свою роль в процессе внутреннего контроля
Оценка риска Механизм идентификации, анализа, контроля и управления рисками организации	6. Уточнение целей 7. Идентификация и анализ рисков 8. Оценка рисков мошенничества 9. Идентификация и анализ существенных изменений	Руководство гарантирует, что внутренние и внешние факторы, способные неблагоприятно затронуть цели и стратегии организации, идентифицируются и непрерывно оцениваются; внутренний контроль может быть пересмотрен, чтобы соответствовать любым новым или ранее не установленным рискам.
Средства контроля Процедуры, гарантирующие, что директивы руководства выполнены	10. Выбор и внедрение средств контроля 11. Выбор и внедрение общих технологический контролей 12. Применение политик и процедур	Контролирующие действия должны быть неотъемлемой частью ежедневных действий организации; руководство должно установить соответствующую структуру управления, гарантирующую эффективность внутреннего контроля на каждом деловом уровне; руководство гарантирует сегрегацию обязанностей персонала; области потенциальных конфликтов интереса должны быть идентифицированы, минимизированы и тщательно проверены.
Информация и коммуникации Информационная система, окружающая контрольные действия и позволяющая своевременно идентифицировать, принимать и передавать информацию, позволяя управлять и выполнять обязанности	13. Использование релевантной информации 14. Внутренняя коммуникация 15. Внешняя коммуникация	Информация должна быть надежна, своевременна, доступна и обеспечена в последовательном формате; руководство должно установить эффективные каналы связи, чтобы гарантировать, что весь штат в полной степени ознакомлен с политикой и процедурами, затрагивающими их обязанности, и что другая уместная информация достигает соответствующего персонала; руководство гарантирует наличие соответствующих информационных систем, и эти системы, включая те, которые оперируют данными в электронной форме, безопасны и проверены

<p>Мониторинг Процесс проверки, оценки качества работы системы и ее изменения по мере необходимости</p>	<p>16. Осуществление непрерывной и/или периодической оценки СВК 17. Оценка результатов. Информирование о недостатках дефектах процесса</p>	<p>Руководство должно непрерывно контролировать эффективность внутреннего контроля организации в его способности помочь достижению целей организации, контроль ключевых рисков должен быть частью ежедневных действий организации и должен включать отдельные оценки; внутренняя контрольная функция должна непосредственно сообщаться с советом директоров или его контрольным комитетом и старшим руководством компании, информация о выявленных дефектах внутреннего контроля должна незамедлительно сообщаться соответствующему уровню управления компанией.</p>
---	--	--

Проанализированы признанные за рубежом подходы к организации внутреннего контроля, содержащиеся в документах COBIT, SAC, COSO, SAS 55, SAS 78. Концепции внутреннего контроля, содержащиеся в данных документах, актуальны и эффективны на сегодняшний день. По мнению автора, необходимо использование наиболее эффективной и результативной методологии внутреннего контроля в целях соблюдения требований главы 404 Закона Сарбейнса-Оксли, представленной документом COSO Internal Control – Integrated Framework.

2.3 Развитие методик внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях

Анализ существующего методического обеспечения внутреннего контроля операций с нематериальными активами позволил сделать вывод о необходимости

использовать все существующие методы контроля: ревизию, инвентаризацию, внешний и внутренний аудит, а также адаптировать эффективный зарубежный опыт при организации внутреннего контроля операций с нематериальными активами.

Для владельцев и менеджеров инновационных промышленных организаций знание и понимание, в какой момент требуется использование того или иного метода внутреннего контроля, превращается в необходимые для текущей управленческой деятельности компетенции. Способствует выявлению, сбору и анализу информации о количественных и качественных характеристиках нематериальных активов, представляющих результаты интеллектуальной деятельности организации.

Для реализации перспективных направлений инновационного развития автором предложена методика внутреннего контроля нематериальных активов, построенная в соответствии с действующей Инструкцией Минфина Российской Федерации и основанная на базисных компонентах методики COSO (Committee of Sponsoring Organizations). Для построения контроля необходимо учитывать совокупность инновационных видов деятельности промышленной организации, содержание внутренних регламентов, отраслевых стандартов, других организационно-распорядительных документов и мероприятий, цель которых – с большей вероятностью обеспечить достижение инновационных целей. Система внутреннего контроля необходима как на уровне организации в целом, так и по отношению ко всем направлениям ее деятельности, каждому инвентарному объекту или бизнес-процессу. Ее составной частью является внутренний контроль операций с нематериальными активами, направленный на минимизацию рисков, связанных с процессом учета и формированием бухгалтерской (финансовой) отчетности в части нематериальных активов.

Целями функционирования системы внутреннего контроля нематериальных активов, по наблюдению автора являются:

- эффективность и результативность процессов создания и учета результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов;
- обеспечение достоверности бухгалтерской(финансовой) отчетности в части нематериальных активов;
- соблюдение законодательства РФ, внутренних стандартов и положений.

Основными задачами системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами являются:

- организация постоянного и периодического контроля соответствия совершаемых операций с нематериальными активами инновационным целям организации;
- осуществление постоянного и периодического контроля соблюдения законодательных и других нормативных актов, регулирующих учет нематериальных активов;
- выявление и оценка рисков в существенных операциях с нематериальными активами;
- разработка и внедрение контрольных процедур, позволяющих минимизировать или ликвидировать риски в операциях с нематериальными активами;
- мониторинг системы внутреннего контроля, позволяющий выявить существенные аспекты, влияющие на надежность системы.

Система внутреннего контроля, исходя из модели COSO, состоит из пяти взаимосвязанных компонентов: внутренняя среда, оценка рисков, средства контроля, информация и коммуникация, мониторинг.

Каждый из компонентов способен влиять на достижение каждой из трех целей в отношении нематериальных активов инновационной промышленной организации.

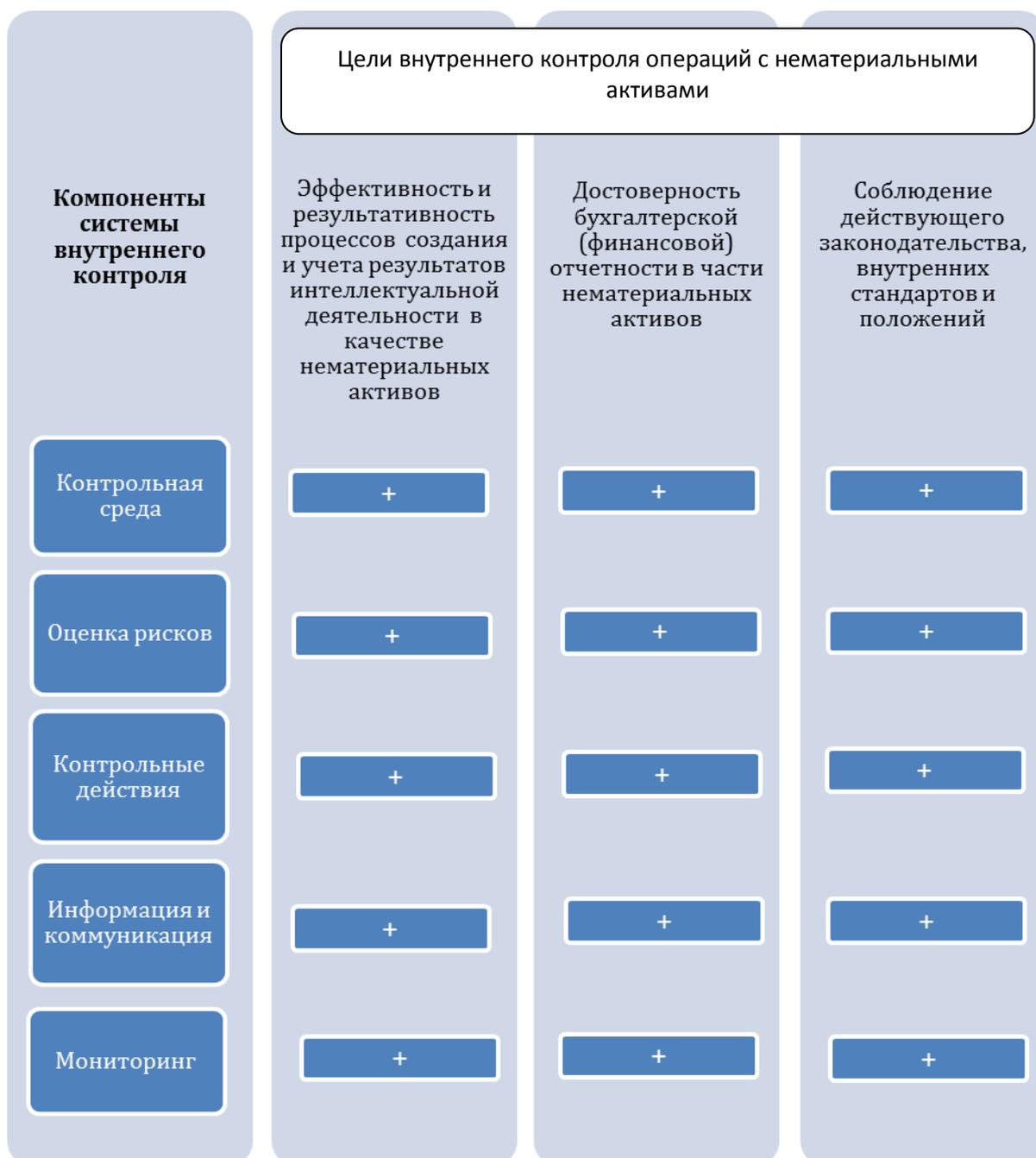


Рисунок 2. - Определение контрольной среды инновационной промышленной организации в инновационных промышленных организациях

Методика развития эффективного внутреннего контроля операций с нематериальными активами, по мнению автора, представляет собой следующие разделы:

1. Контрольная среда

Контрольная среда отражает культуру управления инновационной промышленной организации и создает надлежащее отношение персонала к организации и осуществлению внутреннего контроля. Организация демонстрирует интеллектуальную приверженность принципам честности и этическим ценностям, это один из важнейших признаков организации внутреннего контроля в целом. Причиной наиболее известных недостатков внутреннего контроля были недостатки именно этого принципа.

Мероприятия, направленные на обеспечение функционирования данного принципа, такие как, обучение персонала Кодексу этики, являются косвенными контролями, не имеющими прямого эффекта на риски искажения финансовой, отчетности. Когда компания не демонстрирует приверженность принципам честности и этическим ценностям, повышается риск того, что прямые контрольные процедуры, направленные на предотвращение или выявление искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности, не будут проведены своевременно и должным образом.

Необходимо осознавать, что применение данного принципа к внутреннему контролю над формированием бухгалтерской (финансовой) отчетности относится в основном к сотрудникам, вовлеченным в процесс ее подготовки, проверки, утверждения, что уменьшит вероятность умышленных действий сотрудников и предотвратит проведение существенных некорректных операций.

Руководство организации выстраивает структуру управления и подчиненности, надлежащее разделение полномочий и ответственности для достижения поставленных целей в части операций с нематериальными активами. Деятельность каждого субъекта контроля различается подходами к проведению контроля, конечными получателями, областями проведения контроля.

Распределение обязанностей, полномочий и ответственности между сотрудниками научно-технического центра, отдела по управлению интеллектуальной собственностью, начальниками служб, проводится на основании штатного расписания организации и должностными инструкциями. Организация обеспечивает соблюдение подотчетности сотрудников согласно их ответственности по внутреннему контролю для достижения целей. Если руководство не обеспечивает понимание ответственности за осуществление внутреннего контроля со стороны сотрудников, существенно повышается риск не достижения поставленных целей. В таблице № 8 автор определяет статус участников процесса контроля нематериальных активов.

Наиболее важным моментом является определение подотчетности сотрудников, ответственных за авторизацию проводок и соблюдение правил стандартов учета и отчетности нематериальных активов. В соответствии с поставленными целями организация демонстрирует приверженность принципам привлечения, профессионального роста и удержания компетентного персонала. Надлежащее функционирование внутреннего контроля над формированием бухгалтерской (финансовой) отчетности имеет некоторую степень риска, если сотрудники, формирующие отчетность, недостаточно компетентны в вопросах бухгалтерского учета нематериальных активов.

2. Оценка риска

Организация определяет цели внутреннего контроля с достаточной ясностью для обеспечения возможности выявления и оценки рисков их достижения. С точки зрения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, цели фактически установлены стандартами, регулирующими ведение бухгалтерского учета. Соответственно, дополнительной работы для внедрения данного принципа не требуется. Организация идентифицирует риски в отношении достижения целей внутреннего контроля на всех уровнях и анализирует риски, создавая основу для дальнейшего управления рисками.

Таблица 8 - Схема организационной структуры участников системы внутреннего контроля в инновационной промышленной организации

Название структурного подразделения	Деятельность структурного подразделения в рамках внутреннего контроля операций с нематериальными активами.
Совет директоров	Совет директоров осуществляет надзор за разработкой и функционированием системы внутреннего контроля. Утверждает Положение о внутреннем контроле нематериальных активов. гарантировать, что руководство контролирует эффективность системы внутреннего контроля.
Комитет по внутреннему аудиту	Наблюдает за эффективностью внутреннего контроля и осуществляет оценку внутреннего контроля.
Подразделение внутреннего контроля	Разрабатывает методическое обеспечение организации и осуществления внутреннего контроля операций с нематериальными активами, осуществляет руководство контрольной деятельностью и оценивает эффективность внутреннего контроля.
Генеральный директор	Отвечает за организацию и осуществление внутреннего контроля нематериальных активов.
Главный бухгалтер	Отвечает за организацию и осуществление внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и формирование бухгалтерской(финансовой) отчетности в части нематериальных активов.
Руководители научно-технических подразделений	Руководители научно-производственных подразделений и иной персонал в соответствии со своими полномочиями и функциями: осуществляют внутренний контроль в соответствии с Положением и установленными стандартами, доводят до сотрудников их контрольные функции и проводят оценку рисков, составляют и обновляют документацию, оформляющую организацию внутреннего контроля.
Отдел управления интеллектуальной собственностью	Контролирует принятие адекватных решение о целесообразности получения правовой охраны, определяет формы правовой охраны, регулирует вопросы использования изобретений, полезных моделей, промышленных образцов.
Отдел патентования	Обеспечивает контроль на этапе получения охранных документов на результаты интеллектуальной деятельности, соответствующие критериям охраноспособности от Роспатента.
Сотрудники отделов, подразделений, бухгалтерии	Вовлечены в процесс внутреннего контроля в соответствии с должностными инструкциями, зонами ответственности и ролями контрольного процесса.

Разработано автором

Риски существенных искажений, ошибок – основа оценки системы внутреннего контроля над формированием бухгалтерской (финансовой) отчетности с нематериальными активами. Организация идентифицирует и оценивает изменения, которые могут значительно повлиять на систему внутреннего контроля. Это стандартная процедура, являющаяся частью процесса оценки рисков. Важно, чтобы процедура оценки рисков обновлялась в течение года при необходимости.

Данный компонент можно считать работающим, если процедуры оценки рисков обновляются в течение года в соответствии с изменениями в бизнес-процессах, изменениями в стандартах бухгалтерского учета.

3. Средства контроля

Организация выбирает и разрабатывает контрольные процедуры, которые способствуют снижению рисков в достижении целей приемлемого уровня. После выявления и оценки рисков необходимо выявить, разработать и внедрить контрольные процедуры, которые будут обеспечивать своевременное предотвращение или выявление существенных искажений и ошибок. Основной принцип оценки наличия и функционирования принципа – результат тестирования эффективности контрольных процедур.

4. Информация и коммуникация

В процессе организации внутреннего контроля всех типов операций с нематериальными активами, присущих деятельности инновационной промышленной организации, необходимо обеспечить единый канал информирования руководства организации по выявленным рискам для гарантирования полноты, качества и сопоставимости предоставляемой информации для каждого из уровней принятия решения об эффективном использовании нематериальных активов. Информационные системы обеспечивают субъектов внутреннего контроля полной и адекватной информацией о событиях и условиях, способных повлиять на принимаемые ими решения в отношении нематериальных активов.

Компьютерные программы обеспечивают идентификацию, обмен и хранение информации в своевременной и приемлемой для инновационной промышленной организации форме. Обязательным условием является межфункциональное взаимодействие и координация структурных подразделений инновационной промышленной организации по выявлению рисков вне рамок их специализаций.

Информационная система, используемая организацией при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности, должна иметь настройки, позволяющие организовать автоматические и ручные контрольные процедуры для инициирования, обработки и отражения операций с нематериальными активами в бухгалтерском учете.

Единицами обмена информацией выступают журналы, отчеты, заключения, акты и единовременные сообщения. Документирование ведется путем отражения в контрольных журналах всех обнаруженных недочетов внутреннего контроля операций с нематериальными активами для объединения в единый отчет по организации в целом.

Взаимодействие между сотрудниками должно осуществляться на всех уровнях организации и включать в себя не только внутреннюю информацию, а также информацию о внешних событиях, процессах и условиях необходимых для принятия обоснованных решений и формирования отчетности. Сотрудник должен понимать свою роль в системе внутреннего контроля и иметь возможность сообщать информацию руководству и акционерам инновационной промышленной организации.

Информационные каналы между организацией и третьими лицами должны быть обеспечены поддержанием их надежности.

5. Мониторинг

Мониторинг - это процесс, позволяющий оценить организацию внутреннего контроля, своевременность работы субъектов контроля, а также принятие решения по внесению необходимых корректировок. Процесс мониторинга включает средства контроля, встроенные в повторяющиеся операции с

нематериальными активами и вовлечение руководства и контролеров организации.

Организация выбирает, разрабатывает и применяет методы оценки на постоянной и периодической основе, чтобы убедиться, что все компоненты внутреннего контроля существуют и функционируют.

Данный принцип в целом обеспечивается проведением ежегодного тестирования и оценки системы внутреннего контроля. Организация своевременно оценивает и передает информацию о недостатках внутреннего контроля лицам, ответственным за принятие решений о корректирующих действиях, в том числе высшему руководству и совету директоров в случае необходимости. Принцип частично пересекается с приверженностью честности и этическим принципам в компоненте контрольной среды: например, невыполнение корректирующих действий может означать не только то, что контроль продолжает быть неэффективным, но и то, что системе внутреннего контроля не придается должного значения.

6. Объем работ

Хозяйственные операции с нематериальными активами, с точки зрения внутреннего контроля, осуществляются в рамках определенных бизнес-процессов, которым необходимо обеспечить прозрачную и эффективную контрольную среду. Бухгалтерский учет - это систематизированное отражение хозяйственных операций. Чтобы контроль осуществлялся на всех этапах работы системы бухгалтерского учета, необходимо определиться с объемом работ, касающихся учета нематериальных активов

Для организации внутреннего контроля нематериальных активов важно исследовать участки организации бухгалтерского учета, включающие в себя:

1. Идентификацию и оценку источников риска искажения бухгалтерской(финансовой) отчетности в части нематериальных активов.
2. Бухгалтерские счета формирующие статьи бухгалтерской(финансовой) отчетности в части нематериальных активов;

3. Идентификацию утверждений руководства, применимых к данным счетам;

4. Идентификацию бизнес-процессов, формирующих основные операции с нематериальными активами и соответствующие счета.

При определении объема работ по организации внутреннего контроля операций с нематериальными активами используется бухгалтерская(финансовая) отчетность за предшествующий и текущий отчетные годы в части нематериальных активов. В течение года показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности ежеквартально анализируются на предмет актуальности уровней материальности и существенности, рассчитанных в начале года на основании данных финансовой отчетности предшествующего года.

Существенные счета и статьи отчетности выявляются путем анализа счетов, отражающих операции с нематериальными активами. Для выявления существенных счетов оценивается вероятность отражения в отчетности недостоверных данных о нематериальных активах. При определении существенности счета финансовой отчетности используется уровень существенности. Уровень существенности позволяет установить ограничение величины искажений по счету и снизить риск того, необнаружения существенного искажения. В момент принятия решения по оценке существенности счета учитываются следующие факторы: состав счета, вероятность убытков в результате ошибок, оборот, сложность и неоднородность отдельных операций по счету; трудности в учете и формировании отчетности, связанные с этим счетом; появление в течении отчетного периода более операций, требующих субъективной оценки.

Следующим этапом при определении объема работ является установление взаимосвязи между существенными счетами и процессами, их формируемыми. Для каждого существенного счета необходимо определить операции, которые создают обороты и остатки по данному счету и процессы, которые эти операции формируют. Например, обороты и остатки по счету «04» создаются в результате операций по поступлению нематериальных активов, вводу в эксплуатацию,

списанию и выбытию нематериальных активов. К данному счету можно присоединить процессы в зависимости от специфики деятельности организации, в ходе которых данные операции выполняются. Для наглядности предлагается следующая схема (таблица 9).

Таблица 9 - Схема взаимосвязи процессов, операций, счетов

Счет	Процесс	Операция
«04»	Приобретение по договору купли-продажи	Поступление нематериальных активов
«04»	Создание самой организации	Поступление нематериальных активов
«04»	Продажа нематериальных активов	Выбытие нематериальных активов

Разработано автором

Определение утверждений финансовой отчетности, необходимых для покрытия рисков по каждому счету, отражающему операцию с нематериальными активами. Утверждение бухгалтерской (финансовой) отчетности – косвенные утверждения руководства компании в отношении принципов формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и ее соответствия общепринятым стандартам бухгалтерского учета. Утверждение руководства для существенных счетов «04» - нематериальные активы, на которых отражаются операции с нематериальными активами следующие:

- существование и возникновение - нематериальные активы организации фактически существуют, операции, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, фактически произошли и имеют отношение к организации;

- полнота - все операции с нематериальными активами, которые должны быть отражены в бухгалтерской(финансовой) отчетности в соответствии с ПБУ 14/2007, отражены в ней, все расшифровки строк финансовой отчетности, которые должны быть включены в состав финансовой отчетности, включены в нее;

- оценка и классификация - элементы финансовой отчетности должны быть отражены в правильном стоимостном и количественном выражении;

- права и обязательства - организация обладает исключительными правами на отраженные в бухгалтерском балансе нематериальные активы;

- представление и раскрытие - представление и раскрытие информации на правильных счетах в финансовой отчетности в соответствии с применяемыми стандартами бухгалтерского учета и финансовой отчетности;

Гарантирующие утверждения руководства для счет 04 – «Нематериальные активы» можно оформить в виде следующей схемы (таблица 10).

Таблица 10 - Утверждение руководства для счета 04 – «Нематериальные активы»

Название счета	Утверждения руководства об операциях с нематериальными активами				
	Возникновение и существование	Полнота	Оценка и распределение	Права и обязанности	Представление и раскрытие
04 – «Нематериальные активы»	+	+	+	+	+

2. Документирование

Документирование внутреннего контроля операций с нематериальными активами является частью процесса построения системы внутреннего контроля организации в целом. В ходе документирования проводится повествовательное описание всех процессов, влияющих на существенные счета бухгалтерской (финансовой) отчетности. Первым этапом документирования внутреннего контроля операций с нематериальными активами является повествовательное описание процесса, где определяются границы процесса, описываются шаги процесса и их исполнители, а также определяется документооборот (Приложение 7).

К документированию принята следующая классификация стадий процесса :

1. Инициация - событие, направленное на появление необходимости отражения операции в бухгалтерском учете.
2. Обработка - этап процесса, направленный на формирование суммы, которая будет отражена в бухгалтерском учете.
3. Авторизация - разрешение на отражение проводки в бухгалтерском учете.
4. Отчетность - отражение проводки в бухгалтерском учете.

При описании стадий процесса необходимо давать ссылки на всю документацию, подтверждающую выполнение операций: первичные документы, унифицированные формы, регламенты, стандарты. В случае если действия в рамках процесса регламентируются нормативными документами, их необходимо указать.

5. Карта рисков и процедур контроля

Идентификация и анализ рисков в отношении операций с нематериальными активами позволяет выявить следующие основные риски (Приложение 5) :

- риск нарушения режима конфиденциальность при создании результата интеллектуальной деятельности внутри организации;
- риск искажения бухгалтерской(финансовой) отчетности;
- риск нарушения законодательства.

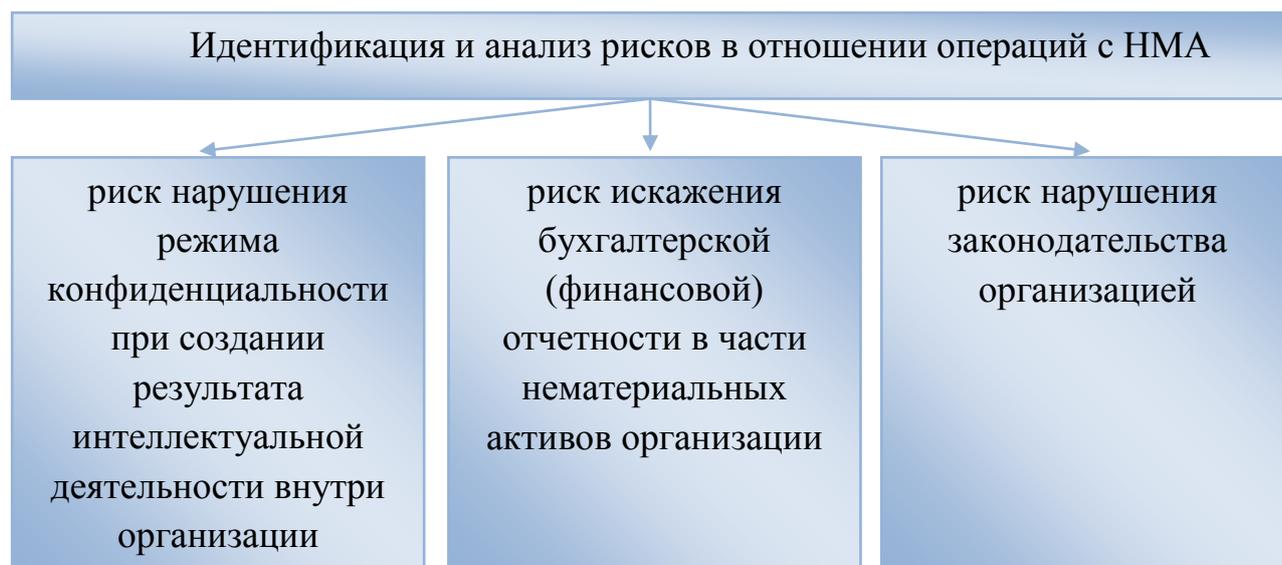


Рисунок 3. - Идентификация и анализ рисков в отношении операций нематериальными активами

При оценке существенности риска искажения бухгалтерской отчетности необходимо учитывать такие факторы, как вероятность искажения и максимально допустимая сумма риска. При оценке вероятности следует принимать во внимание вероятность искажения суммы по строке финансовой отчетности, внесистемная обработка операций с нематериальными активами, сложные операции, связанные с оценкой нематериального актива, имеют ли место проводки, основанные на некорректных первичных документах, большое количество проводок в конце отчетного периода, изменения в нормативной или экономической среде.

Максимально допустимая сумма, на которую может быть искажена статья финансовой отчетности, с которой связан данный риск. Величина возможного искажения может определяться: суммой по статье бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении операций с нематериальными активами, суммой финансово-хозяйственных операций за год.

Возможны следующие варианты реагирования на риск:

- уклонение от риска - подразумевает отказ от совершения тех или иных операций с нематериальными активами, отказ от активов, характеризующихся высоким риском;
- сокращение риска - контроль и предупреждение риска, проведение контрольных процедур направлены на снижение вероятности наступления рискованного события и снижения потенциального ущерба от наступления рискованного события до приемлемого уровня;
- принятие риска - применяется в случаях, когда уровень риска находится на приемлемом для организации уровне или воздействие на этот риск невозможно или экономически неэффективно.

После определения величины возможного искажения, оценивается влияние искажения на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, исходя из рассчитанного уровня существенности и материальности для операций с нематериальными активами. Для определения существенности риска целесообразно использовать

следующий подход, основанный на применении профессионального суждения, представленный в следующей схеме (таблица 11):

Таблица 11 - Показатели ранжирования риска

Вероятность возникновения риска	Максимальная допустимая сумма		
	Несущественный уровень	Существенный уровень	Значительный уровень
Низкая (<35%)	Несущественный	Несущественный	Существенный
Средняя (35%-50%)	Несущественный	Существенный	Значительный
Высокая (>50%)	Несущественный	Существенный	Значительный

Следует учитывать, что для целей обеспечения эффективности внутреннего контроля за формированием бухгалтерской (финансовой) отчетности, необходимо рассматривать только такие риски, которые могут привести к существенному искажению отчетности. Степень риска и необходимость внедрения дополнительных контрольных процедур будет зависеть и от таких факторов, как возможность обнаружения ошибки в ходе обычного осуществления контроля при проведении сверки реестров в электронных таблицах с суммой в главной книге.

Описание рисков, связанных с операцией поступления нематериальных активов, созданных самой организацией в результате выполнения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (таблица 12).

Таблица 12 - Варианты описания рисков, связанных с операцией поступления нематериальных активов, созданных самой организацией в результате НИОКР

Код Риска	Название риска	Описание риска
Риск/НМА/08	Некорректный перенос из модуля НИОКР в модуль НМА	Существует риск того, что данные из модуля НИОКР будут перенесены в модуль НМА некорректно: - не в полном объеме затрат; - не в полной сумме затрат; - включены организационные расходы.

Риск /НМА/04	Операции по вводу НМА в эксплуатацию, отражены в учете некорректно	Существует риск того, что операции по вводу в эксплуатацию НМА, отражены в отчетности: - некорректно - не в полном объеме - не в соответствующем отчетном периоде
Риск /НМА/Амортизация	Некорректный расчет амортизации	Существует риск того, что амортизация будет рассчитана некорректно, неверный СПИ.

Разработано автором.

В результате анализа рисков для операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях необходимо составить карту рисков и процедур контроля (Приложение 8), охватывающую все необходимые процессы, операции, счета учета для всех идентифицированных рисков, а также для того чтобы внутренний контроль операций с нематериальными активами был признан эффективным (таблица 13).

Таблица 13 - Карта рисков и процедур контроля

Внутренний контроль	Операции с нематериальными активами		
	Поступление НМА - создание силами самой организации	Начисление амортизации НМА	Списание НМА
Описание риска	Существует риск того, что данные будут перенесены некорректно со счета НИОКР на счет НМА: - не в полном объеме затрат; - не в полной сумме затрат; - на другой проект.	Существует риск того, что способ амортизации выбран некорректно; что СПИ указан некорректно, продолжается амортизация выбывших активов.	Существует риск того, что списание объектов не отражено; отражено не в полной сумме фактической стоимости; рыночная стоимость сформирована некорректно.

Детальное описание контроля	Проверка акта на НИОКР, калькуляции затрат, непосредственно относящихся к созданию нематериального актива, госпошлин /Проверка правоустанавливающих документов на ОИС/ /Проверка формирования бухгалтерской справки и карточки по форме НМА-1.	На основании данных сводного реестра ОИС проверяется СПИ, контролируется полнота и корректность амортизации в регистрах по амортизации НМА. Проверка оформления бухгалтерской справки и карточки по форме НМА-1.	Сверяются данные по выбывшим объектам из реестра ОИС с данными из бухгалтерской программы. В случае если списание объектов не отражено, запрашиваются документы для обоснования списания нематериальных активов.
Вид контроля	Превентивный и последующий	Последующий	Последующий
Частота контроля	Ежемесячно /ежеквартально	Ежемесячно /ежеквартально	Ежемесячно /ежеквартально
Недостатки контроля	Расхождения выявлены	Расхождения выявлены	Расхождения не выявлены
Рекомендации	В случае выявления расхождений, выясняются причины, ответственные сотрудники, формируется отчет о контрольной процедуре, не выявившей риск	В случае выявления расхождений, выясняются причины, ответственные сотрудники, формируется отчет о контрольной процедуре, не выявившей риск	Контрольные процедуры обеспечивают несущественность риска.
Исполнитель контроля	Контролер нематериальных активов	Контролер нематериальных активов	Контролер нематериальных активов
Информационная система	Формирование документа «Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального внутреннего контроля»	Формирование документа «Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального внутреннего контроля»	Формирование документа «Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального внутреннего контроля»

Разработано автором

Карта рисков и процедур контроля служит для идентификации рисков в операциях с нематериальными активами, описывает участки их возникновения, а также рекомендует контрольные процедуры для минимизации каждого описанного риска, периодичность их проведения на всех этапах создания результатов интеллектуальной деятельности в инновационных промышленных организациях.

6. Контрольные процедуры

После произведенной процедуры выявления рисков и определения их существенности необходимо разработать и задокументировать необходимые контрольные процедуры. Контрольные процедуры - это действия, направленные на покрытие рисков.

В результате контрольные процедуры должны покрывать все существенные риски процессов с нематериальными активами, подтверждать корректность данных, которые привели к формированию бухгалтерской(финансовой) отчетности, и подтверждать соответствие деятельности организации действующему законодательству.

Прямые контрольные процедуры - анализ отклонения фактических показателей от данных, отраженных в отчетности, на которые можно полагаться в части предотвращения и выявления искажений финансовой отчетности. Недостаток прямого контроля подразумевает, что существенное искажение не будет своевременно предотвращено или выявлено.

Косвенные контрольные процедуры - необходимые для обеспечения принципов контрольной среды, такие как надзор за формированием отчетности со стороны Совета директоров, комитета по аудиту, ревизионной комиссии имеет косвенный эффект влияния на риски существенного искажения финансовой отчетности, однако недостаток косвенного контроля подразумевает, что существует повышенная вероятность того, что прямой контроль не сработает.

При разработке контрольной процедуры рассматриваются следующие аспекты: являются ли контрольные процедуры эффективными для предотвращения идентифицированных рисков, частота выполнения процедуры контроля, разграничение обязанностей в отношении процесса, находящегося под контролем, важно учитывать знания и опыт работников, занимающихся осуществлением контроля, использовать только надежную информацию при осуществлении контроля, правильно выбирать время, охватываемое процедурой контроля.

Для выявления риска нарушения режима конфиденциальности при создании результата интеллектуальной деятельности внутри организации необходимо проведение следующих контрольных процедур: разграничение полномочий и зоны ответственности, которые представлены в виде схемы(таблица 14).

Таблица 14 - Схема бизнес-процесса по управлению интеллектуальной деятельностью

Этапы процесса	Документирование	Зона ответственности
Создание РИД	Выполнение служебного задания в соответствии с должностной инструкцией	Авторы сотрудники организации
Уведомление о создании РИД	Предварительное решение о целесообразности получения правовой охраны	Управление интеллектуальной деятельностью
Регистрация РИД в Управлении интеллектуальной деятельностью	Материалы заявки, оценка по формальным признакам; Соглашение о распределении вознаграждения между соавторами РИД	Управление интеллектуальной деятельностью
Экспертиза производственно-технического отдела	Оценка коммерциализации: -использование в собственном -продажа технологии -выбор формы охраны	Управление интеллектуальной деятельностью
Ноу-хау - оформление режима конфиденциальности	Заключение договора о выплате авторского вознаграждения	Авторы сотрудники организации; Управление интеллектуальной деятельностью
Патент - получение положительного решения из Роспатента	Заключение договора о выплате авторского вознаграждения решения	Авторы сотрудники организации; Управление интеллектуальной деятельностью

Разработано автором.

Совокупность контрольных процедур, направленных на покрытие одного риска, должна давать разумную степень уверенности в покрытии всех заявленных утверждений руководства для счетов, закрепленных за данным риском. Инновационная промышленная организация должна руководствоваться

российским законодательством, которое требует проведения регулярной инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Для собственников и руководителей инновационных промышленных организаций инвентаризация нематериальных активов позволяет выявить информацию о количественных и качественных характеристиках результатов интеллектуальной деятельности, объектов интеллектуальной собственности, грамотно оценить стоимость охраняемых результатов интеллектуальной деятельности и получить информацию о реальных инновационных возможностях.

Организация, проводящая плановые и внеплановые инвентаризации при осуществлении внутреннего контроля, позволяет сократить время представления информации о количественных и качественных характеристиках нематериальных активов, отраженных в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Являясь обязательной контрольной процедурой, инвентаризация требует соблюдения положения об инвентаризации в организации и составления регламента процесса, для каждой контрольной процедуры составляется свой регламент, пример оформления описания контрольной процедуры "Инвентаризация нематериальных активов перед составлением годовой бухгалтерской(финансовой) отчетности" (таблица 15).

Таблица 15 - Описание контрольной процедуры в форме инвентаризации

Входящая информация	Реестр нематериальных активов по данным бухгалтерского учета из системы 1С, реестр объектов интеллектуальной собственности по данным патентного отдела.
Краткое содержание контрольной процедуры	Проверка полноты и своевременности ввода в эксплуатацию нематериальных активов созданных самой организацией
Детальное описание контрольной процедуры:	Ежегодно до закрытия отчетного периода за год бухгалтер отдела внеоборотных активов проверяет состав объектов интеллектуальной собственности, порядка хранения патентов на изобретения, промышленные образцы, полноту и своевременность ввода в эксплуатацию нематериальных активов, сверяя данные бухгалтерского учета из 1С с предоставленными отделом управления интеллектуальной собственности реестрами, введенных в

	эксплуатацию объектов интеллектуальной собственности в качестве нематериальных активов в отчетном году. В случае расхождения данных бухгалтерского учета и реестрами отдела управления интеллектуальной собственностью, бухгалтер выясняет причины и запрашивает недостающие документы. Отработанный реестр бухгалтер подписывает с отметкой "Расхождений нет", ставит ФИО и дату
Исходящие данные:	Инвентаризационная опись нематериальных активов, подписанная бухгалтером отдела внеоборотных активов с отметкой "Расхождений нет"
Частота исполнения	Ежегодно
Срок исполнения	До закрытия отчетного периода
Исполнитель контроля	Начальник отдела внеоборотных активов

Разработано автором

При оценке системы внутреннего контроля как эффективной, собственники и руководство могут иметь достаточную уверенность в том, что используемая структура контроля функционирует эффективно, а также в том, что организация достигает эффективных и результативных действий, а руководство понимает, в какой мере контрольные процедуры осуществляются эффективно и внешние события вряд ли окажут существенное влияние на достижение целей. По мнению автора, внедрение эффективного внутреннего контроля операций с нематериальными активами сможет обеспечить полноту учета затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности, формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности в части нематериальных активов в соответствии с действующими нормами, правилами и стандартами и разработанными организацией дополнительными нормативными документами и положениями.

В процессе проведенного исследования проанализирован существующий в отечественной и зарубежной литературе опыт методического обеспечения внутреннего контроля операций с нематериальными активами, позволяющий проводить выявление, сбор и анализ информации о количественных и качественных характеристиках результатов интеллектуальной деятельности, объектов интеллектуальной собственности и нематериальных активов организации.

Автор остановился на проблемах применения ревизии, инвентаризации, внешнего и внутреннего аудита. Каждый метод контроля содержит много общего, взаимодействует, дополняет и совершенствует друг друга, черпает сведения из одной и той же информационной базы. Следует отметить, что есть и различия. Методы имеют разную целевую установку, пользователей составленных документов, глубину контроля.

Подводя итог выполненному исследованию, автор делает вывод о том, что специфика инновационных промышленных организаций требует наличия специальной системы внутреннего контроля. Опираясь на проведенный анализ законодательства Российской Федерации и практику регулирования деятельности промышленных организаций в Красноярском крае, на исследование этапов создания результатов интеллектуальной деятельности в инновационной промышленной организации, а также используя модель управления рисками организации, предложенную Комитетом организаций-спонсоров Комиссии Тредуэя (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO), автор разработал методику внутреннего контроля операций с нематериальными активами. В основу разработанной методики положен алгоритм организации внутреннего контроля, интегрированный и включенный во все этапы создания результатов интеллектуальной деятельности инновационных промышленных организаций.

Отличие авторского методического обеспечения и аналитических процедур внутреннего контроля от существующих методик состоит прежде всего в использовании и развитии лучшего российского и зарубежного опыта и адаптации его к деятельности инновационных промышленных организаций. Основой для создания методики послужила признанная в мире методология внутреннего контроля COSO, принятая Минфином России в качестве типовой для российских организаций. Это способствует совершенствованию общей методологии внутреннего контроля и обеспечению достоверности бухгалтерской(финансовой) отчетности в соответствии с действующим законодательством.

ГЛАВА 3. РАЗРАБОТКА СТАНДАРТА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В ИННОВАЦИОННЫХ ПРОМЫШЛЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

3.1. Анализ практик внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях Красноярского края

Одной из ведущих инновационных промышленных организаций Красноярского края является АО «Красмаш». Промышленная организация АО «Красмаш» приказом Минпромторга России включена в сводный реестр организаций оборонно-промышленного комплекса. АО «Красмаш» в 2015 году успешно выполнен государственный оборонный заказ, который составляет более 80% в объеме производственной программы предприятия. Период деятельности Общества в соответствующей отрасли: производство оборонной продукции – 53 года; производство продукции гражданского назначения – 26 лет; производство оборудования для НХ и ТЭК – 25 лет; производство котлов, котлоагрегатов, миникотельных – 6 лет. В производстве жидкостных баллистических ракет морского базирования, а также в производстве разгонных блоков типа ДМ АО «Красмаш» является единственным изготовителем и поставщиком в РФ. Основные конкуренты общества - следующие отечественные и международные промышленные организации: в производстве технологического оборудования для получения монокристаллического и поликристаллического кремния- «KayexSPXCorporation», «FerrofluidicsCorporation», GT-Solar США, «LeyboldSistemsGmbH», Германия; в производстве технологическое оборудование для нефтегазовой отрасли и ТЭК: ОАО «Волгограднефтемаш», ОАО «Сумское НПО им. Фрунзе», ОАО «Борхиммаш», ОАО «Бугульминский механический завод», ООО «КемеровоХиммаш», ОАО «Курганхиммаш», ООО ПГ «Генерация»,

ОАО «ЗиО-Подольск»; в производстве аппаратов очистки поверхностей нагрева котлов ТЭЦ и ГРЭС от шлаковых отложений - «ClaidBergeman», Германия; в производстве автоматизированных блочно-модульных котельных и котлоагрегатов малой мощности от 0,25 до 20 МВт, работающих на твердом топливе (уголь) - «LOOS», Германия, «ICI», Италия, ООО «Ижевский котельный завод», г. Ижевск, ООО Котельный завод «РОСЭНЕРГОПРОМ», г.Барнаул, ОАО «Бийский котельный завод», г. Бийск, ОАО «Дорогобужкотломаш», п. Верхнеднепровский, ООО «Тепло-универсал-Комплект», г. С-Петербург.

Основными направлениями деятельности АО «Красмаш» в соответствии со стратегией развития АО «Красмаш» до 2020 года являются:

1. Боевая ракетная техника: производство баллистических жидкостных ракет для подводных лодок; сервисное и техническое обслуживание; утилизация оборудования после окончания сроков службы.

2. Ракетно-космическая техника двойного и социально-экономического назначения, в том числе по коммерческим контрактам: производство базовых модулей разгонных блоков различных модификаций для тяжелых и средних ракет-носителей; производство жидкостных ракетных двигателей.

3. Гражданская продукция производственно-технического назначения: производство оборудования для атомной промышленности; производство подвешного оборудования, предназначенного для горизонтального бурения; производство аппаратов очистки конвективных поверхностей нагрева мощных энергетических котлов; производство криогенной продукции;

4. НИОКР по инновационным видам продукции.

Во исполнение Стратегии развития АО «Красмаш» до 2020 года разработана и принята к исполнению Среднесрочная стратегия развития АО «Красмаш до 2016 года, утвержденная советом директоров АО «Красмаш». Неотъемлемой частью среднесрочной стратегии является программа инновационного развития АО «Красмаш» на 2012-2016 годы. К ключевым показателям эффективности программы относятся: рост объема работ, выполняемых собственными силами, рост годовой выработки на одного

производственного работника, отношение количества АРМ, подключенных к единой информационной среде с управлением всеми инженерными данными, экономия энергоресурсов, отсутствие штрафных санкций за ненадлежащее исполнение условий государственных контрактов, снижение загрязнения окружающей среды.

Отчет о реализации программы инновационного развития АО «Красмаш» за 2015 год одобрен на заседании совета директоров и отражает оценку достижения планового значения КПЭ и ход выполнения следующих мероприятий программы:

1. Мероприятия в области освоения новых технологий (модернизация).
2. Проведение исследований и разработок и использование их результатов.
3. Мероприятия по созданию и развитию исследовательской инфраструктуры и стендово-испытательной базы.
4. Мероприятия в области совершенствования управления инновационной деятельностью и бизнес-процессов.
5. Мероприятия в области развития взаимодействия с субъектами внешней инновационной среды.
6. Оценка выполнения ключевых показателей эффективности Программы инновационного развития АО «Красмаш» в 2015 году.

Таблица 16 - Результаты реализации программы инновационного развития

Наименование показателя	Фактическое значение на конец года,	Значение, запланированное в программе на год	Фактическое значение на конец года	Оценка достижения планового значения (да / нет)
Рост объема работ, выполняемых собственными силами	14,3%	6%	9,1%	да
Рост годовой выработки на одного производственного работника	11,6%	6%	8,1%	да

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Советом директоров АО «Красмаш» принято решение о целесообразности применения Обществом рекомендаций по управлению правами на результаты интеллектуальной деятельности. В соответствии с рекомендациями Комитета по модернизации и инновационному развитию провел заседание и утвердил отчет о реализации программы инновационного развития АО «Красмаш» за 2015 год, план – график подготовки отчета о реализации Программы инновационного развития АО «Красмаш» за 2016 год и план работ комитета по модернизации и инновационному развитию на 2015 года.

Таблица 17 - Выписка из протокола заседание совета директоров

Рассмотренные вопросы	Принятые решения
О целесообразности применения рекомендаций по управлению правами на результаты интеллектуальной деятельности	Применение АО «Красмаш» рекомендаций по управлению правами на результаты интеллектуальной деятельности целесообразно
Отчет о реализации Программы инновационного развития АО «Красмаш» на 2012 – 2016 годы за 2014 год	Утвердить отчет о реализации Программы инновационного развития АО «Красмаш» на 2012 – 2016 годы за 2014 год

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Таблица 18 - Ключевые показатели эффективности деятельности АО «Красмаш» на 2015 год

Наименование ключевого показателя эффективности	Планируемое значение показателя	Выполнение КПЭ
Объем собственных работ, млн. руб.	5 430,7	5 520,4
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных платежей), млн. руб.	8 949,4	9 101,3
Годовая выработка на 1-го работника, тыс. руб.	1 387,5	1 456,0
Среднемесячная заработная плата, руб.	32 985	33 326
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода, млн. руб.	19,2	171,98

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Показатели отчетности и финансового состояния в 2015 году. Текущая ликвидность составляет 222,9% и определяется, коэффициентом текущей ликвидности. Он рассчитан отношением оборотных активов предприятия (строка 1200 бухгалтерского баланса) к краткосрочным обязательствам (строка 1500 бухгалтерского баланса) и составляет $K_{2,23}$, при допустимом значении $K > 2,0$. Обеспеченность собственными средствами составляет 27,3% и определяется коэффициентом соотношения собственных и заемных средств, который составляет $K = 0,27$ при рекомендации не менее 0,7. Он рассчитан отношением размера собственного капитала (строка 1300 бухгалтерского баланса) к долгосрочным и краткосрочным обязательствам (строка 1400+строка 1500 бухгалтерского баланса) Доля собственного капитала в общем объеме пассивов составляет 21,46%, что характеризуется коэффициентом независимости, который составляет $K=0,21$. Он рассчитан отношением размера собственного капитала (строка 1300 бухгалтерского баланса) к валюте баланса (строка 1700 бухгалтерского баланса). Коэффициент финансовой устойчивости показывает удельный вес источников финансирования, которые могут быть использованы длительное время и составляет $K= 0,64$. Он рассчитан отношением размера собственного капитала и долгосрочного заемного капитала (строка 1300+строка 1400 бухгалтерского баланса) к валюте баланса (строка 1700 бухгалтерского баланса). Собственный капитал покрывает производственные инвестиции на 110,9%, что характеризуется коэффициентом инвестирования. Он рассчитан отношением размера собственного капитала (строка 1300 бухгалтерского баланса) к внеоборотным активам (строка 1100 бухгалтерского баланса).

Чистые активы предприятия на конец отчетного периода равны 8 124 741 тыс. руб., т.е. не ниже величины уставного капитала (7 121 842 тыс. руб.).

Рентабельность по обществу в 2015г. составила 6,9%, в том числе: спецпродукция – 3,5%, гражданская продукция – 7,8%.

В 2015г. чистая прибыль общества с филиалами составила 171 980 тыс. руб. За аналогичный период 2014г. прибыль составляла 198 715 тыс. руб.

На балансе общества на начало отчетного года числятся объекты интеллектуальной собственности, первоначальная стоимость которых составляет 2 385 тыс. руб. Способ начисления амортизации НМА – линейный. Сумма амортизации начисленной по НМА за 2015г. составила 177 тыс. руб. Остаточная стоимость нематериальных активов на конец отчетного периода равна 624 тыс. руб. На балансе Общества (строка 1110) числится госпошлина за продление срока действия исключительных прав на товарные знаки в сумме 19 тыс. руб., госпошлина за регистрацию заявки на выдачу патента на полезную модель – 1 тыс. руб. На балансе общества (строка баланса 1120) числятся затраты по незаконченным и неоформленным исследованиям и разработкам на сумму 40 291 тыс. руб.

Затраты по инновационной деятельности НИОКР за 2015 год составили 326209 тыс. руб. Финансирование работ осуществлялось за счет средств федерального и краевого бюджетов – 325759 тыс. руб, средства заказчика – 450 тыс. руб.

В 2015-м году Общество продолжило выполнение опытно-конструкторских работ по перспективной оборонной тематике, которая будет определять основные объемы загрузки предприятия. В результате проводимой реконструкции производства будут полностью обновлены базовые технологии, внедрено высокопроизводительное современное оборудование, что закладывает основу устойчивого развития АО «Красмаш» на перспективу.

Возможные направления развития Общества с учетом тенденций развития рынка и потенциала Общества:

1. Ракетно-космическая техника - государственный оборонный заказ.
2. Гражданская продукция: подвесное оборудование, предназначенное для горизонтального бурения, аппараты очистки конвективных поверхностей нагрева мощных энергетических котлов, нестандартное оборудование, специнструмент, криогенная продукция.

Таблица 19 - Планируемый объем реализации продукции и услуг, в том числе в разрезе приоритетных направлений деятельности

№п/п	Основные направления деятельности	Выручка (по видам продукции), тыс. руб.
1	Работы в рамках ГОЗ и выпуск РКТ СЭН	9 358 282
2	Гражданская продукция всего, в т.ч.	377 432
2.1	- аппараты очистки конвективных поверхностей нагрева мощных энергетических котлов	3 586
2.2	- подвесное оборудование, предназначенное для горизонтального бурения	73 000
2.3	- криогенное производство, переработка нефти	232 466
2.4	- нестандартное оборудование, спец.инструмент, продукция по заявкам потребителей, услуги	68 380
3	Продукция непромышленного характера	143 981
	Всего:	9 879 695

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Таблица 20 - Планируемый объем НИР (ОКР) АО «Красмаш» в 2015 году

Наименование	Объем, тыс. руб.
Разработка технологии изготовления особо точных осесимметричных деталей (конусы, цилиндры, оболочки двойной кривизны) методом комбинированной раскатки на универсальном раскатном стане вертикального исполнения	182 000,0
Изготовление и доработка вакуумной системы и высокоточных кинематических устройств для установки ЭЛС. Разработка программ и подготовка оборудования для проведения предварительных и приемочных испытаний. Отработка технологии ЭЛС	10 500,0
Разработка конструкторской документации и изготовление средств технологического оснащения для производства многофункционального двигателя. Изготовление агрегатов многофункционального двигателя	122 215,6
Изготовление комплекта технологического оборудования	17 811,0
Разработка технологий испытаний крупногабаритных деталей и сборочных единиц корпусов жидкостных ракет ампулированного типа.	75 860,0

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

В Обществе создана система управления рисками и внутреннего контроля, направленная на обеспечение объективного, справедливого и ясного представления о текущем состоянии и перспективах Общества, целостности и прозрачности отчетности, уверенности в достижении поставленных перед

Обществом целей. В обществе разработано и утверждено Положение о бюро внутреннего контроля. Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля в Обществе несет исполнительный орган - генеральный директор. Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности на основании приказа Генерального директора в соответствии с требованиями «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденного приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н, проведена инвентаризация имущества, в том числе результатов интеллектуальной деятельности, объектов интеллектуальной собственности и нематериальных активов.

Обществом проведен анализ действующей системы управления и механизмов контроля. Совет директоров Общества осуществляет стратегическое управление Обществом, определяет основные принципы и подходы к организации в Обществе системы управления рисками и внутреннего контроля, контролирует деятельность генерального директора, осуществляет общее руководство деятельностью Общества, за исключением решения вопросов, отнесенных к компетенции общего собрания акционеров.

Особое место в числе инновационных организации региона и России в целом занимает Акционерное общество "Информационные спутниковые системы" имени академика М.Ф. Решетнёва". Основными видами деятельности Общества в соответствии с Уставом являются: научные, научно-технические и прикладные исследования в области создания космических систем и их составных частей; проектирование, разработка, изготовление, эксплуатация и продажа спутниковых систем различного назначения, спутников, спутниковых платформ (модулей служебных систем), модулей полезной нагрузки и целевой аппаратуры, бортовых комплексов управления, систем электропитания, ориентации и стабилизации, терморегулирования, систем навигации и управления движением на орбите, наземных и спутниковых антенных устройств и систем; проектирование, разработка, изготовление, закупка, испытания и продажа элементов космических аппаратов, в том числе бортовых систем, бортовых

приборов, узлов, механизмов, конструкций, электрорадиоизделий, материалов, алгоритмов, программного обеспечения, документации и файлов по изготовлению и эксплуатации и другие виды деятельности.

В организационной структуре АО "ИСС" имеются следующие дочерние общества:

ОАО "НПЦ "Полюс" - основными видами деятельности являются: научно-исследовательская и научно-техническая деятельность по теоретическим и экспериментальным исследованиям, создание, отработка, производство, эксплуатация (применение) электроэнергетических и электромеханических систем, приборов, электрических машин, электрооборудования для ракетной, космической, авиационной, кораблестроительной и других отраслей промышленности; научно-исследовательская и научно-техническая деятельность в области машиностроения для топливно-энергетического комплекса, транспорта, охраны окружающей среды и экологии, агропромышленного комплекса, легкой и нефтегазовой промышленности и др. отраслей народного хозяйства; лечебно-профилактическая деятельность.

ОАО "НПП "Геофизика-Космос"- основными видами деятельности являются: проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ в части создания высокочувствительной аппаратуры специального назначения (в том числе для ракетно-космических комплексов и орбитальных систем); изготовление научно-технической продукции в части высокочувствительной аппаратуры специального назначения (в том числе для ракетно-космических комплексов и орбитальных систем), а также ее сервисное обслуживание в процессе эксплуатации.

ОАО "НПП "Квант"- основными видами деятельности являются: научные исследования и разработки в области естественных и технических наук; производство полупроводниковых элементов, приборов, включая фоточувствительные и оптоэлектронные, смонтированных пьезоэлектрических кристаллов; производство химических источников тока (аккумуляторов, первичных элементов и батарей из них); производство приборов и аппаратуры для

автоматического регулирования или управления (центров или пультов автоматического управления); деятельность, связанная с обеспечением военной безопасности; испытание и анализ физических свойств материалов и веществ.

ООО фирма "ТРИИНВЕСТ"- основным видом деятельности является научно-производственная деятельность по разработке технологии и выработке экспериментальных и позаказных видов металлотрикотажных сетеполотен технического назначения.

ЗАО "НПП "Медикон"- основным видом деятельности является научно-производственная деятельность по производству медицинской диагностической и терапевтической аппаратуры, навигационных, метеорологических, геодезических, геофизических приборов и инструментов.

ООО "Центр поисковых исследований ОАО "ИСС" - общество осуществляет исключительно исследовательскую деятельность. Под исследовательской деятельностью понимается осуществление исследований, разработок и коммерциализации их результатов по направлению телекоммуникаций и навигационных систем в области космические технологии.

В целях достоверности информации и соблюдения уровня существенности приняты следующие правила при заполнении форм бухгалтерской отчетности в балансе по строке 1190 "Прочие внеоборотные активы" раздела I "Внеоборотные активы" расшифровывается величина:

- сумма затрат на приобретение нематериальных активов, еще не введенных в эксплуатацию,
- расходы на создание (приобретение) нематериальных активов,
- затраты на выполнение НИОКР и НИОТР, учтенные на счете 08 - «Вложения во внеоборотные активы».

Исходя из принципа непрерывности и последовательности деятельности общества, в бухгалтерской отчетности Общества в форме № 1 "Бухгалтерский баланс", в состав строки 1190 отнесены суммы авансов, выданных в связи с осуществлением капитальных вложений и на приобретение оборудования.

Принимая указанное решение, общество исходит из понимания степени ликвидности указанного актива: при исполнении поставщиком или подрядчиком договорных условий выплаченные авансы становятся новыми объектами основных средств (в случае поставки оборудования или нового строительства) или происходит увеличение стоимости ранее принятых к учету объектов основных средств (в случае реконструкции или достройки).

Таблица 21 - Относительные показатели оценки финансово-экономической деятельности

Группа	Показатель	Значение на 01.01.2014	Значение на 01.01.2015	Значение на 31.12.2015
Показатели рентабельности хозяйственной деятельности	Рентабельность продаж (прибыль от продаж/ выручка от продаж)	0,04	0,04	0,02
	Общая рентабельность	0,01	0,01	0,01
	Рентабельность собственного капитала ¹	0,02	0,02	0,02
Показатели ликвидности	Коэффициент текущей ликвидности ²	1,09	1,09	1,23
	Коэффициент абсолютной ликвидности ³	0,11	0,12	0,11
Показатели финансовой устойчивости	Коэффициент обеспеченности собственными средствами ⁴	0,10	0,15	0,31
	Коэффициент соотношения заемных и собственных средств ⁵	3,26	3,02	2,63
Показатели деловой активности	Период оборота текущих активов	397	342	322
	Период оборота запасов и затрат	330	401	289

^{1, 2, 3, 4, 5} - рентабельность собственного капитала, коэффициенты текущей ликвидности, абсолютной ликвидности, обеспеченности собственными средствами, соотношения заемных и собственных средств рассчитаны на конец периода, исходя из принципа исключения из состава краткосрочных обязательств неденежных обязательств – доходов будущих периодов по стр. 1530 – и включения их в состав собственного капитала.

Таблица 22 - Абсолютные показатели оценки финансово-экономической деятельности

Наименование показателя	Сумма в тыс. руб.		
	за 2013 г.	за 2014 г.	за 2015 г.
Чистая прибыль за финансовый год	430 306	442 596	448 778
Собственный капитал (раздел III)	17 556 589	20 181 635	22 949 800
Чистые активы (= раздел III плюс доходы будущих периодов)	18 066 546	20 759 786	23 514 621

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Чистая прибыль увеличилась на 6 182 тыс. руб. (+ 1 %).

Собственный капитал вырос на 2 768 165 тыс. руб. (+ 14 %).

Чистые активы выросли на 2 754 835 тыс. руб. (+ 13 %).

Стоимость чистых активов больше суммы уставного капитала и резервного фонда - выполняется минимальное условие финансовой устойчивости организации.

Таблица 23 - Движение нематериальных активов в течение 2015 года по основным группам в тыс. руб.

Группы НМА	По состоянию на 01.01.2015			Приход за 2015 г.		Выбытие за 2015 г.		
	Первоначальная стоимость	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость	Первоначальная стоимость	Начислено амортизации	Первоначальная стоимость, всего	в том числе ликвидировано	Списано амортизации
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Патенты	11 186	350	10 836	3 886	223	-	-	-
Товарные знаки	53	-	53	-	-	-	-	-
Свидетельства на программы ЭВМ	205	66	138	18	20	-	-	-
Образцы	106	4	102		7	-	-	-
Итого (стр. 1110)	11 550	420	11 130	3 904	250	-	-	-
НИОКР по договорам Минобрнауки (стр. 1120)	162 400	-	162 400	-	-	40 600	-	-

Продолжение таблицы 23

Группы НМА	По состоянию на 31.12.2015			Отклонение за 2015 г	Доля в % на 31.12.2015	
	Первоначальная стоимость	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость		Перво- начальная стоимость	по перво- начальной стоимости
1	10	11	12	13	14	15
Патенты	15 072	573	14 499	3 886	97	97
Товарные знаки	53	-	53	-	-	-
Свидетельства на программы ЭВМ	223	86	137	18	2	2
Образцы	106	11	95	-	1	1
Итого (стр. 1110)	15 454	670	14 784	3 904	100	100
НИОКР по договорам Минобрнауки (стр. 1120)	121 800	-	121 800	-40 600	100	100

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Таблица 24 - Вложения во внеоборотные активы тыс. руб.

Структура	на 01.01.2014	на 01.01.2015	на 31.12.2015	Изменение
Затраты по подаче заявок и регистрации патентов и товарных знаков	4 467	11 870	12 426	+ 556
Расходы по незаконченным НИОКР	624 935	1 553 164	1 714 263	+ 161 099
Лицензии	1 436	930	449	- 481
Компьютерные программы	59 548	48 621	31 386	- 17 235
Итого (стр.1190 формы № 1)	4 377 386	5 604 205	6 364 240	+ 760 035

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

В составе остатков незавершенных инвестиций (строительства) на 31.12.2015 г. учтены авансы, выданные поставщикам оборудования, подрядчикам по строительно-монтажным работам на сумму 316 869 тыс. руб., НДС в сумме 59 928 тыс. руб.

Таблица 25 - Доходы, расходы и результат по обычным видам деятельности, тыс. руб.

№	Показатели	Строка ф. № 2	2014 год	2015 год	изменение
1.	Выручка от продаж товаров, работ, услуг (без НДС)	2110	29 830 924	34 147 016	+ 4 316 092
	в том числе:				
	основная деятельность		29 747 394	34 062 332	+ 4 314 938
	ремонтные работы		283	34	- 249
	жилищные услуги		1 348	1 493	+ 145
	розничная торговля и общественное питание		54 500	57 318	+ 2 818
	санаторные и оздоровительные услуги		27 399	25 839	- 1 560
2.	Себестоимость продаж	2120	28 755 992	33 447 007	+ 4 691 015
	в том числе:				
	основная деятельность		28 581 459	33 245 662	+ 4 664 203
	ремонтные работы		230	28	- 202
	жилищные услуги		12 098	7 987	- 4 111
	розничная торговля и общественное питание		82 118	93 489	+ 11 371
	санаторные и оздоровительные услуги		80 087	99 841	+ 19 754
3.	Прибыль (убыток) от продаж	2200	1 074 932	700 009	- 374 923
	в том числе:				
	прибыль по основной деятельности		1 165 935	816 670	- 349 265
	прибыль по ремонтным работам		54	6	- 48
	убыток по жилищным услугам		-10 751	- 6 494	+ 4 257
	убыток по розничной торговле и общественному питанию		-27 618	- 36 171	- 8 553
	убыток по санаторным и оздоровительным услугам		-52 688	- 74 002	- 21 314
4.	Сальдо прочих доходов и расходов	2310+2320 - 2330+2340 -2350	- 452 086	506	+ 452 592
		стр.2300	622 846	700 515	+ 77 669
	Балансовая прибыль, всего				

[составлено по материалам текущего делопроизводства]

Выручка в 2015 году увеличилась на 4 316 092 тыс. руб. (+ 14 %).

Таблица 26 - Расшифровка выручки от продаж по кодам ОКВЭД.

Код	Наименование	Сумма за 2015 г
73.10	Научные исследования и разработки в области естественных и технических наук	29 018 355
35.30.41	Производство автоматических космических аппаратов и объектов	5 102 822
85.11.2	Деятельность санаторно-курортных учреждений	25 839
	ИТОГО:	34 147 016

[составлено на материалах текущего делопроизводства]

Проведенный анализ инновационных промышленных организаций Красноярского края, подтвердил предложенное автором определение, что инновационная промышленная организация ставит цели и имеет возможность обеспечить последовательность этапов создания инновационной продукции и четкое взаимодействие всех субъектов инновационного процесса: от стадии генерации идей и научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ до промышленного освоения и реализации инновационной продукции, содержащей результаты интеллектуальной деятельности, учитываемые в качестве нематериальных активов.

Однако было выявлено отсутствие внутренних стандартов и положений по внутреннему контролю результатов интеллектуальной деятельности, объектов интеллектуальной собственности и операций с нематериальными активами.

На основании данного вывода разработан внутренний стандарт контроля «Признание, оценка и постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов».

3.2 Разработка стандарта внутреннего контроля «Признание, оценка и учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов»

Настоящий стандарт разработан в целях методического обеспечения внутреннего контроля объектов интеллектуальной собственности и результатов интеллектуальной деятельности, полученных при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, для выявления коммерческой значимости, определения достоверной оценки стоимости, для постановки на бухгалтерский учет в качестве нематериальных активов и коммерциализации прав.

Предназначен для применения в инновационных промышленных организациях научно-технической сферы в рамках осуществления внутреннего контроля, в помощь менеджерам проектов при принятии решений о выборе способа правовой охраны, при оценке ущерба в результате нарушения исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности у инновационных промышленных организаций.

Настоящий стандарт опирается на существующую нормативно-правовую базу в соответствии с ГК и бухгалтерскими стандартами в области нематериальных активов их оценки и контроля.

Способствует формированию структуры, отвечающей за интеллектуальную деятельность в организации, состоящую из руководителя организации, экспертного совета, департамента по интеллектуальной собственности, отдела патентования, отдела информационного обеспечения, департамента внутреннего контроля, выявляет необходимость определения ответственных сотрудников, уровень компетенций.

Стандарт подлежит адаптации изложенного в нем подхода к проведению внутреннего контроля с учетом особенностей организационно-функциональной

структуры и процессов функционирования инновационных промышленных организаций.

В соответствии с определением, что инновационная промышленная организация ставит цели и имеет возможность обеспечить последовательность этапов создания инновационной продукции и четкое взаимодействие всех субъектов инновационного процесса: от стадии генерации идей и научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ до промышленного освоения и реализации инновационной продукции, содержащей результаты интеллектуальной деятельности, учитываемые в качестве нематериальных активов. Цели и задачи стандарта внутреннего контроля призваны упорядочить следующие :

- упростить выявления результатов интеллектуальной деятельности;
- описать подхода к определению объема работ по признанию, оценке и постановке на учет в качестве нематериальных активов;
- выявить перспективы коммерческой реализации прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- сократить вероятность претензий третьих лиц, штрафов;
- устранить риск несоответствия действующему законодательству.

Проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета операций с нематериальными активами. Контроль за формированием первоначальной стоимости нематериальных активов, созданных промышленной организацией, анализ трудовых договоров, служебных заданий, свидетельств на товарные знаки и знаки обслуживания. Проверка правильности оценки нематериальных активов, соответствие выбора методов оценки целям использования нематериальных активов.

Внутренний контроль выявления, оформления результатов интеллектуальной деятельности, полученный при выполнении НИОКР и учета в качестве нематериальных активов, включает следующие этапы:

1. Проверка процедуры согласования документов, касающихся результатов интеллектуальной деятельности, и требования к ним.

Проверить наличие отдельного учета государственных контрактов и договоров на выполнение НИОКР, по условиям которых могут быть созданы результаты интеллектуальной деятельности. Если, по условиям контрактов и договоров на выполнение НИОКР, право на получение патента принадлежит Заказчику, при получении результата, в отношении которого возможна правовая охрана, передача его Заказчику должна быть оформлена актом приема-передачи прав на получение патента. К акту приема-передачи должны быть приложены материалы для составления заявки на получение патента.

Наличие своевременно оформленных уведомлений о порядке и способе распределения прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, правильность оформления и включение следующих реквизитов: номер и дата государственного контракта, номер и дата договора на выполнение НИОКР, тема НИОКР и порядок распределения прав на полученный результат интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, согласно условиям контрактов, договоров. Не допускается передача заказчику результатов интеллектуальной деятельности, подлежащих правовой охране, без уведомления подразделения, занимающегося управлением интеллектуальной собственностью.

Необходимо убедиться, что вводится реестр контролируемых результатов интеллектуальной деятельности, осуществляется своевременная проверка на наличие результатов интеллектуальной деятельности, своевременно оформляется уведомление о создании новых, подлежащих правовой охране.

2. Проверка правильности оформления служебных и инициативных результатов интеллектуальной деятельности.

Автором результата интеллектуальной деятельности является сотрудник, творческим трудом которого создан результат интеллектуальной деятельности.

Служебный результат интеллектуальной деятельности – созданный работником в связи с выполнением своих трудовых обязанностей или конкретного задания работодателя [63].

Проверить правильность оформления уведомлений для служебных и инициативных результатов интеллектуальной деятельности. При создании

служебного результата интеллектуальной деятельности, оформляется уведомление по форме Уведомление о создании служебного результата. Уведомление должно содержать обязательные реквизиты: наименование, категорию, информацию о государственном контракте (договоре), теме по которой создан результата интеллектуальной деятельности, этап выполнения государственного контракта (договора), указание объекта оборудования в котором будет использоваться созданный результат интеллектуальной деятельности, информацию об авторах.

При создании инициативного результата интеллектуальной деятельности и принятия работником решения о передаче исключительного права организации, оформляется уведомление по форме Уведомление о создании инициативного результата. Уведомление должно содержать наименование, категорию, область применения, информацию об авторах.

Убедится, что не допускается указание в качестве авторов лиц, не внесших творческий вклад в его создание. Учитываются следующие факторы не считающиеся творческим вкладом и не являющиеся основанием для включения в состав авторов: выдача задания, оказание технического, консультационного, организационного или материального содействия или помощи, например, в оформлении чертежей, изготовлении макетов, подготовке заявки на выдачу охранного документа.

3. Проверка выполнения регламента при выборе правовой охраны результата интеллектуальной деятельности и ее целесообразности.

Результатам интеллектуальной деятельности, соответствующим критериям охраноспособности, могут быть оформлены охранные документы: патенты, свидетельства, удостоверяющие приоритет, авторство и исключительные права на объекты интеллектуальной собственности. Условиями предоставления правовой охраны являются критерии охраноспособности: для изобретения предоставляется охрана, если оно является новым, имеет изобретательский уровень и промышленно применимо, для полезной модели предоставляется правовая охрана, если она является новой и промышленно применимой, промышленному

образцу предоставляется правовая охрана, если по своим существенным признакам он является новым и оригинальным. Организация вправе не получать охранные документы и сохранять сведения, составляющие секрет производства(ноу-хау), в режиме коммерческой тайны.

Экспертиза на охраноспособность проводится специалистами отдела управления интеллектуальной собственностью при участии авторов и включает следующие этапы:

- совместная проверка материалов заявки специалистами отдела и авторами для повышения вероятности получения охранного документа. При совместной проверке, авторы должны предоставлять недостающие материалы, давать пояснения, объяснять формулы, термины и отвечать на запросы специалистов, проводящих экспертизу, по существу материалов;

- проверка материалов заявки на соответствие требованиям Российского и международного законодательства и оформление материалов заявки на выдачу охранного документа в соответствии с ГК РФ и международными правовыми актами в области интеллектуальной собственности.

После проведения экспертизы на охраноспособность принимается решение о целесообразности использования результата интеллектуальной деятельности в интересах организации, проводится выбор формы правовой охраны, патент или секрет производства.

Виды решений могут быть следующими:

- решение о подаче заявки на получение охранного документа в Федеральную службу по интеллектуальной собственности;

- решение о сохранении информации втайне и введение в отношении результата интеллектуальной деятельности режима «ноу-хау».

Все необходимые документы для принятия решения о способе правовой охраны должны быть оформлены в соответствии с внутренним стандартом по управлению интеллектуальной собственностью.

Необходимо проверить соблюдение последовательности действий при принятии решения о способе правовой охраны и установления следующих

фактов: соответствие результата интеллектуальной деятельности, заявленной категории согласно приказу руководителя организации, значимость результата интеллектуальной деятельности для организации, возможность использования и предполагаемые сроки использования, соответствие результата интеллектуальной деятельности заявленной теме, государственному контракту (договору), достаточность представленных материалов для оформления исключительных прав на созданный объект.

В случае отнесения сведений, составляющих секрет производства, к информации составляющей коммерческую тайну, необходимо проверить оформление соответствующих нормативных документов о порядке обращения с информацией, составляющей коммерческую тайну.

Договор о выплате вознаграждения авторам заключается на момент подачи заявки. Форма договора установлена приказом руководителя организации.

4. Проверка наличия и полноты процедуры установления значимости результата интеллектуальной деятельности для организации.

Оценка значимости результата интеллектуальной деятельности, созданных самой организацией, представляет собой поэтапный процесс. Основными индикаторами, влияющими на оценку, являются:

- фактические затраты;
- используемая база для сравнения;
- технико-экономические показатели;
- профиль потребностей оцениваемого результата интеллектуальной деятельности, его влияние на качественный, технико-технологический уровень продукции или качество оказываемых услуг;
- степень готовности к коммерческому использованию [191].

Проверку этапа установления значимости важно начать с правильности формирования затрат на создание результата интеллектуальной деятельности.

Проводится проверка оформления договоров о выплате вознаграждения авторам, форма договора устанавливается приказом руководителя организации,

момент заключения договора о выплате вознаграждения должен быть установлен внутренним стандартом.

При проверке необходимо установить соответствие размера вознаграждения за создание и категорией значимости результата интеллектуальной деятельности.

Размер вознаграждения формируется согласно следующим критериям значимости результатов интеллектуальной деятельности:

- результаты интеллектуальной деятельности, отвечающие критерию прорывных технологий – если получены качественно новые технические характеристики, устройство (способ) обладает особой сложностью;

- результаты интеллектуальной деятельности, отвечающие критерию новых технологий – это существенное улучшение технических характеристик.

Предусмотрены следующие виды вознаграждений:

- за создание полезных моделей, изобретений, промышленных образцов, топологий интегральных микросхем;

- за использование полезных моделей, изобретений, промышленных образцов, программ для ЭВМ, баз данных.

Формирование фактических затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности производится в соответствии с ПБУ 14/2007 и внутренним стандартом по управлению интеллектуальной собственностью. Так, калькуляция затрат может быть представлена следующим перечнем фактических затрат (таблица 27).

Таблица 27 - Калькуляция фактических затрат на создание

№	Элементы затрат	Основание
1	Вознаграждение за создание РИД	Договор о выплате вознаграждения авторам РИД
2	Вознаграждение за использование РИД	Договор о выплате вознаграждения авторам РИД
3	Отчисления в бюджет и внебюджетные фонды	Договор о выплате вознаграждения авторам РИД
4	Расходы, связанные с оформлением патента	Положение «О Федеральной службе по интеллектуальной собственности»

5	Госпошлина за регистрацию заявки на выдачу патента Российской Федерации	Тарифы Роспатента
6	Госпошлина за проведение экспертизы по существу	Тарифы Роспатента
	Итого фактических собственных затрат	

Разработано автором.

5. Оценка коммерческой значимости результата интеллектуальной деятельности.

Выбор аналога и базы сравнения для оценки технико-экономической и коммерческой значимости результата интеллектуальной деятельности.

Составление профиля потребностей для оцениваемой научной разработки. Для этого на основе анализа каждого описания научной разработки составляется таблица, в которую включаются необходимые для сравнения показатели (П1, П2, ...) [191].

Таблица 28 - Профиль потребностей для оцениваемого результата интеллектуальной деятельности (нового продукта, технологии и т.п.)

Наименование технико-экономических показателей результата интеллектуальной деятельности	Коэффициент значимости показателя, K_i
П1. Толщина	0,05
П2. Разрывная нагрузка	0,1
П3. Горючесть	0,25
П4. Термостабильность	0,25
П5. Относительное удлинение	0,15
П6. Гигроскопичность	0,2
ИТОГО	$\sum K_i = 1,0$

Определение степени готовности результата интеллектуальной деятельности к коммерческому использованию (таблица 29), как вероятность коммерческого успеха (V_y), то есть получения преимуществ от его использования перед имеющимися аналогами, выбранными в качестве базы для сравнения. На

стадиях отбора идей и выполнения прорывных исследований расчеты эффективности имеют не высокую достоверность из-за неполной информации об ожидаемых результатах и сферах их применения, неопределённости ценовых характеристик, риском неполучения ожидаемого результата к концу разработки в виде охраноспособного результата интеллектуальной деятельности. Как правило, оценка результатов внедрения научных разработок основывается на допущениях, являющихся вероятными.

На стадии завершения НИОКР и анализа полученных результатов, оценка эффективности НИОКР должна быть более точной, поскольку используется более полная и надежная информация о технико-экономических показателях разрабатываемых объектов, о сферах их применения и о более точных капитальных и текущих затратах инновационного проекта.

Выполнение НИОКР и получение ожидаемых результатов от них происходит в условиях неопределенности, при отсутствии полной и точной информации о технических, технологических, финансовых характеристиках результатов НИОКР. Вероятность коммерческого успеха существенно зависит от стадии разработки изобретения, от степени готовности к использованию.

Как правило инновационные промышленные организации различают следующие стадии:

-изобретение на стадии «идеи», в отчетах авторов отсутствует информация об экспериментальной проверке, обоснование преимуществ носит теоретический характер, вероятность успеха составляет – 0,25%;

- изобретение «на стадии НИР», в отчетах авторов имеется информация об экспериментальной апробации, и результата в виде опытного образца, вероятность успеха составляет – 0,5%;

- изобретение «на стадии ОКП», изобретение включено в разработку конкретной продукции, вероятность успеха составляет – 0,75%;

- изобретение на стадии промышленного освоения и реализации, вероятность успеха составляет – 100% [198].

Расчет комплексного технико-экономического показателя коммерческой значимости научной разработки. На основе содержательного анализа путем попарного сравнения (таблице 29)

Таблица 29 - Сопоставительный анализ оцениваемой разработки с базовым образцом-аналогом

Сравниваемые показатели	Оцениваемый продукт (ОП)	Базовый образец (БО)	Результаты сравнения
П1			Лучше, хуже или на уровне
П2			
П3			
П4			
Стадия разработки	$B_y^{ОП}$	$B_y^{БО}$	$B_y^{ОП} \div B_y^{БО}$
Затраты на производство единицы продукции	$З_{ОП}$	$З_{БО}$	$З_{ОП} \div З_{БО}$

Расчет осуществляется по следующей формуле:

$$P_{ком} = \frac{(1 + \sum K_i) \times B_y^{ОП} \div B_y^{БО}}{З_{ОП} \div З_{БО}}, \quad (1)$$

Данный комплексный показатель включает оценку технической, технико-экономической и коммерческой эффективности (значимости) результата интеллектуальной деятельности.

Оценка технической эффективности результата интеллектуальной деятельности в сравнении с аналогами

$$P_{эфф} = 1 + \sum K_i \quad (2)$$

K_i - коэффициент значимости технико-экономических показателей, которые изменяются при замене аналога новым результатом интеллектуальной деятельности;

$\sum K_i$ - сумма коэффициентов весомости тех показателей продукции, которые могут быть улучшены при использовании результата интеллектуальной деятельности в сравнении с аналогами.

При отсутствии данных о количественных значениях показателей используются экспертные оценки квалифицированных специалистов в данной области. Если результат сравнения оцениваемого результата интеллектуальной деятельности по какому-либо показателю хуже базового аналога, то показатель его значимости включается в расчет со знаком «минус». Если расчетный показатель оказывается больше единицы, то по сравнению с аналогом созданный результат интеллектуальной деятельности обеспечивает повышение качественного уровня продукции (работ, услуг).

Оценка технико-экономической эффективности результата интеллектуальной деятельности в сравнении с аналогами

$$P_{ТЭ} = \frac{P_{эфф}}{З_{ОП} \div З_{БО}}, \quad (3)$$

где $З_{ОП}$ - затраты на единицу продукции (работ, услуг) с использованием данного РИД;

$З_{БО}$ - затраты на единицу продукции (работ, услуг) с использованием аналога.

Если технико-экономическая эффективность РИД оказывается больше единицы, то предполагается, что прибыль от продаж продукции с использованием РИД будет выше, чем при использовании аналога.

Оценка коммерческой значимости РИД в сравнении с аналогами рассчитывается

$$P_{ком} = P_{ТЭ} \times B_y^{ОП} \div B_y^{БО}$$

где $B_y^{ОП}$ - вероятность коммерческого успеха изобретения; $B_y^{БО}$ - вероятность коммерческого успеха аналога.

Проверка материалов заявки на возможность коммерческого использования. Заключение договора о выплате вознаграждения. Договор о выплате вознаграждения авторам заключается на момент подачи заявки.

6. Проверка документооборота на этапе государственной регистрации результатов интеллектуальной деятельности.

Порядок регистрации и сроки устанавливаются законодательством РФ. Делопроизводство с Федеральной службой по интеллектуальной собственности обеспечивает отдел управления интеллектуальной собственностью.

Необходим строгий контроль за своевременностью и полнотой формирования перечня документов, обязательных для подачи заявки на получение охранного документа от имени организации: уведомление о создании результатов интеллектуальной деятельности, материалы заявки для государственной регистрации результатов интеллектуальной деятельности согласно положениям ГК РФ, экспертное заключение о возможности коммерческого использования, договор между организацией и авторами результатов интеллектуальной деятельности о выплате вознаграждения.

7. Проверка соблюдения порядка учета и использования результатов интеллектуальной деятельности.

При получении охранного документа патентный уполномоченный уведомляет об этом подразделение, создавшее результат интеллектуальной деятельности, и авторов о получении охранного документа. Результата интеллектуальной деятельности, получивший охранный документ, переводится в

статус объекта интеллектуальной собственности. Объект интеллектуальной собственности – результат интеллектуальной деятельности, которому предоставлена правовая охрана; для целей настоящего стандарта это изобретение, полезная модель, промышленный образец, секреты производства (ноу-хау). Отдел управления интеллектуальной собственностью регистрирует в реестре и направляет в бухгалтерскую службу документы для постановки на бухгалтерский учет в качестве нематериальных активов. Перечень документов, обязательных для постановки результата интеллектуальной деятельности в виде объекта интеллектуальной собственности на бухгалтерский учет в качестве нематериальных активов: наименование и вид правоустанавливающего документа (номер, дата) на изобретения, полезную модель, промышленный образец, автор, правообладатель для которого разработан, основание для создания и использования(контракт/договор), калькуляции достоверных затрат, расчет оценки коммерческой значимости, предполагаемый срок использования и место использования с указанием наименованием объекта техники.

8. Постановка на учет результатов интеллектуальной деятельности.

Постановку на бухгалтерский учет осуществляет бухгалтерская служба согласно установленным в Учетной политике правилам по постановке на бухгалтерский учет результатов интеллектуальной деятельности в соответствии с п.3 ПБУ 14/2007:

- объект способен приносить экономические выгоды в будущем – подтверждается расчетом оценки коммерческой значимости ;
- организация имеет право на получение экономических выгод – подтверждается охранным документом;
- идентификация объекта ;
- объект не предназначен для продажи – подтверждается решением об использовании в организации;
- объект предназначен для использования свыше 12 месяцев – подтверждается Актом использования.

- фактическая(первоначальная) стоимость объекта может быть достоверна определена - подтверждается калькуляцией затрат по данной теме НИОКР. Оформляется карточка НМА-1. Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

9. Использование результатов интеллектуальной деятельности третьими лицами.

Использование третьими лицами возможно только с согласия организации и в соответствии с действующим законодательством. Варианты использования результатов интеллектуальной деятельности: продажа лицензий на использование, отчуждение прав на объекты интеллектуальной собственности в полном объеме.

Все соглашения, лицензионные договоры и иные документы в отношении объекта интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат организации, согласовываются с отделом управления интеллектуальной собственностью.

Таким образом, предложенный стандарт систематизирует объем работ по признанию, оценке и постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов и описанию общих принципов документирования этапов в целях внутреннего контроля нематериальных активов.

10. Проверка формирования отчетности о показателях эффективности выявления охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности при выполнении НИОКР.

Для контроля эффективности деятельности инновационной промышленной организации необходимо установить следующее критерии:

- процент инновационной активности, %;
- количество переходов из концептуальной стадии «идеи» к реализации инновационной продукции, содержащей результаты интеллектуальной деятельности, учитываемые в качестве нематериальных активов.

С целью контроля и мониторинга выявления охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности на всех стадиях выполнении НИОКР формируются различные виды отчетности и назначаются ответственные лица (таблица 30)

Таблица 30 - Отчет по выявлению охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности на всех стадиях выполнении НИОКР

Название работы	Длительность	Начало	Окончание	Зона ответственности	Результат
Стадия Исследования -				Руководитель	Отчет НИР, Акт выполненных работ
Стадия Разработки -				Исполнитель	Отчет
Перевод на стадию коммерциализации				Менеджер проекта,	Отчет, Акт выполненных работ

Разработано автором

Отчетность позволяет проводить оценку эффективности в целях недопущения продолжения проведения неэффективных научных разработок, концентрации финансовых и других ресурсов на наиболее эффективных научных разработках.

3.3. Методические рекомендации по постановке на учет результатов собственных научных разработок инновационных промышленных организаций

Настоящие методические рекомендации разработаны в целях усовершенствования методического обеспечения определения достоверной оценки стоимости объектов интеллектуальной собственности и результатов

интеллектуальной деятельности, полученных при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, учитываемых в качестве нематериальных активов для анализ соответствия актива требованиям его наиболее эффективного использования при коммерциализации прав инновационных промышленных организаций.

Оформленные в виде регламента практические рекомендации разработаны в соответствии с федеральными стандартами оценки, утвержденными Минэкономразвития России, а также методическими рекомендациями по определению рыночной стоимости интеллектуальной собственности, утвержденными Минимуществом России, могут быть использованы при определении рыночной стоимости следующих объектов оценки: исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности; прав на секреты производства (ноу-хау); прав на результаты интеллектуальной деятельности, передаваемых по договору, в том числе по лицензионному договору, авторскому договору, договору о передаче прав на использование топологий интегральных микросхем, программы для ЭВМ или базы данных [46].

Данные рекомендации могут быть использованы «внутренним оценщиком», сотрудником организации, обладающим необходимой компетенцией в соответствии с должностной инструкцией. Содержат описание подхода к определению объема работ по признанию, оценке и постановке на учет в качестве нематериальных активов и описание общих принципов документирования процедуры оценки в целях создания системы внутреннего контроля нематериальных активов.

В зависимости от целей использования результатов интеллектуальной деятельности и специфики актива организация выбирает следующие подходы к оценке:

- доходный подход;
- затратный подход;
- сравнительный подход.

Существуют общие характеристики, позволяющие говорить о большей применимости того или иного подходов. Традиционная применимость подходов к оценке нематериальных активов в промышленных организациях представлена в (таблице 31).

Таблица 31 - Применение различных подходов к оценке результатов интеллектуальной деятельности

Вид актива	Возможность применения		
	Высокая	Средняя	Низкая
Изобретения	Доходный	Затратный	Сравнительный
Полезные модели	Доходный	Затратный	Сравнительный
Промышленные образцы	Доходный	Затратный	Сравнительный
Ноу-хау	Доходный	Затратный	Сравнительный
Техническая документация	Затратный	Доходный	Сравнительный
Чертежи	Затратный	Доходный	Сравнительный
Программы для ЭВМ	Затратный	Сравнительный	Доходный
Базы данных	Затратный	Сравнительный	Доходный

Доходный подход является основным для оценки стоимости технологических результатов интеллектуальной деятельности, который позволяет их оценивать на основании чистой приведенной стоимости будущего экономического дохода, ожидаемого от данного актива. Экономический доход возникает за счет выручки, экономии на расходах от платежей роялти. В рамках доходного подхода обычно могут применяться следующие методы оценки: метод освобождение от роялти, метод дисконтирования денежного потока, метод дисконтирования/капитализации экономии затрат.

В соответствии с инструкцией ППРФ № 7 от 14.01.2002 «О порядке инвентаризации и стоимостной оценке прав на результаты научно-технической деятельности» для установления рыночной стоимости прав на результаты интеллектуальной деятельности в технической сфере подходит метод освобождение от роялти, поскольку выводимая по нему стоимость представляет собой расчетную оценку экономии на затратах, возникающих за счет того, что собственник рассматриваемого актива не нуждается в выплате платежей роялти правообладателю данного актива [19].

Затратный подход заключается в расчете затрат на воспроизводство оцениваемой интеллектуальной собственности в текущих ценах с учетом износа (морального устаревания), предпринимательской прибыли собственников, невозмещаемых налогов и обязательных пошлин на дату оценки. Затратный подход используется при проведении инвентаризации, балансового учета, а также для определения фактической цены объектов оценки. Как показывает практика, затратный подход считается приоритетным для оценки результатов научно-исследовательских, проектно-изыскательских, геологических и прочих работ.

Затратный подход используется при оценке стоимости результатов интеллектуальной деятельности, когда невозможно найти аналог или отсутствует опыт реализации подобных объектов, сложно прогнозировать будущие доходы, а также как основной подход при определении первоначальной(фактической) стоимости для постановки на баланс в качестве нематериальных активов.

Применяются следующие методы оценки затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности:

- метод стоимости замещения заключается в суммировании всех понесенных затрат на создание аналогичного объекта оценки в существующих на дату проведения оценки рыночных ценах, с учетом износа объекта оценки.

- метод стоимости воспроизводства заключается в суммировании всех понесенных затрат на создание объекта, идентичного объекту оценки в рыночных ценах, существующих на дату оценки, с применением идентичных материалов и технологий, с учетом износа объекта оценки.

- метод исходных затрат заключается в суммировании исторических (первоначальных) затрат, пересчитанных с учетом настоящих условий с учетом индекса изменения цен в данной отрасли.

Рыночный подход основан на принципе существования активного рынка, на котором покупают и продают результаты интеллектуальной деятельности и осведомленные покупатели принимают независимые решения. Информация по сделкам используется при оценивании результатов интеллектуальной деятельности. Преимущества и недостатки оцениваемых объектов по сравнению с

выбранными аналогами, учитываются и позволяют корректировать стоимость оцениваемых активов. При использовании рыночного подхода проводится следующий объем работы:

1. Сбор и анализ информации о состоявшихся сделках купли-продажи по аналогичным объектам оценки;
2. Выбор перечня показателей для сравнения выбранных аналогов;
3. Корректировка фактической цены с учетом показателей сравнения;
4. Определение стоимости оцениваемого результата интеллектуальной деятельности, на основе скорректированных фактических цен по сопоставимым сделкам.

Однако рыночный подход основанный на сравнительном анализе продаж аналогичных объектов имеет ограниченное применение при оценке результатов интеллектуальной деятельности инновационных промышленных организаций в силу уникальности, специфичности и конфиденциальности сведений условий коммерческих сделок. Процедура оценки ноу-хау с использованием доходного подхода (условный пример).

Пример процедуры оценки рыночной стоимости с применением метода освобождения от роялти для объекта интеллектуальной собственности в виде исключительного имущественного права на ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов». Всю информацию необходимую для идентификации объекта оценки необходимо оформить в таблицу следующего вида:

Таблица 32 - Информация об объекте оценки

№ п/п	Наименование актива	Ед.изм.	Ко-во	Балансовая стоимость, руб.	Характеристика состояния
1	Ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов»	экз	1	в качестве НМА на балансе не учтен	используется в производстве инновационной продукции, оформлено должным образом: бумажный носитель, образец изделия, CD, DVD-диски.

Разработано автором.

Для проведения оценки необходимо составить четкое задание. Точное название объекта оценки и место его расположения в соответствии с правоустанавливающими документами. Данные об имущественных правах у организации на объект оценки в соответствии с правоустанавливающими документами, реквизиты этих документов с обязательным указанием информации об исключительном праве: дата возникновения исключительного имущественного права, номер документа удостоверяющего данное право (таблица 33).

Таблица 33 - Оформление задания на оценку

Точное название объекта оценки и место его расположения в соответствии с правоустанавливающими документами	Исключительное имущественное право на ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов»
Данные об имущественных правах на объект оценки в соответствии с правоустанавливающими документами, реквизиты этих документов	Исключительное имущественное право, дата, №
Цель оценки	Определение рыночной стоимости объекта оценки
Предполагаемое использование полученных результатов оценки	Для коммерческого использования
Основание для проведения оценки	Приказ руководителя
Дата оценки	« » 2015 год
Срок проведения оценки	с « » 2015 год по « » 2015 год
Предоставленные документы	Опись предоставленных документов
Допущения и ограничения, на которых должна основываться оценка	Оценку проводит внутренний оценщик; допускается использование информации из общедоступных средств массовой информации и других источников; при проведении оценки необходимо исходить из того, что представленная информация об объекте оценки является точной, правдивой и не подлежит перепроверке; оценка не подразумевает проведения технических экспертиз;

Разработано автором.

Следует описать все ожидаемые перспективы, предполагающие получение дохода. Оценке подлежит исключительное имущественное право на ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов». Использование данного объекта обеспечит предоставление корпоративным и частным клиентам полного набора выгод, в том числе при передаче неисключительных имущественных прав по использованию данного объекта оценки. Описание объекта оценки рекомендуется оформить в таблице следующего вида (таблица 34).

Таблица 34 - Пример оформления описания объекта оценки

Название РИД	Ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов» позволяет обеспечить лучшие результаты обработки поверхности в сравнении с традиционным способом.
Правообладатель	ОАО «Инновационное предприятие»
Авторы	И.И. Иванов сотрудник ОАО «Инновационное предприятие»-служебное задание
Год создания	2012 год
Подтверждение права	Должным образом оформленные правоустанавливающие документы
Область применения	Применяется в станках с ЧПУ
Преимущества применения технологии	Экономия на трудозатратах достигает 50 %; один станок с ЧПУ способен заменить 5 -универсальных станков, благодаря этому обеспечивается уменьшение количества оборудования и производственных площадей; увеличение доли машинного времени в штучном времени возрастает с 25% до 75%, благодаря чему повышается коэффициент использования фонда рабочего времени; сроки подготовки производства сокращаются на 60%; экономия на стоимости проектирования и изготовления оснастки составляет до 50%; точность изготовления деталей возрастает в 2 - 3 раза, количество и стоимость доводочных операций уменьшается в 7 раз.

Разработано автором.

Процедура оценки должна включать обязательный анализ перспектив инновационного развития в регионе присутствия промышленной организации. Проведенный анализ позволит оценить благоприятность инновационного климата

в целом по региону, что ориентирует собственника на внедрение и активное использование новейших разработок в сферах инновационной деятельности.

Например, внедрение передовых разработок в области металлообработки значительно повысит эффективность ведения бизнеса.

Пример оформления оценки рыночной стоимости результата интеллектуальной деятельности методом освобождения от роялти. Для определения ставки дисконтирования использована модель кумулятивного построения. Определения ставки дисконта предусматривает наличие следующих составляющих: безрисковая ставка, поправка на страновой риск, премия потенциального покупателя (инвестора) за риск инвестирования в данный вид бизнеса, поправка на низкую ликвидность. Вследствие наличия риска, связанного с получением будущих доходов, ставка дисконта превышает безрисковую ставку доходности на суммарную величину вышеуказанных поправок.

При определении безрисковой ставки необходимо проанализировать следующие инструменты: Депозиты Сбербанка РФ, Западные финансовые инструменты (государственные облигации развитых стран, (LIBOR); Ставки по межбанковским кредитам РФ (MIBID, MIBOR, MIACR); Ключевая ставка Банка России; Государственные облигации РФ.

Для определения ставки дисконтирования и ставки капитализации, принимается безрисковая ставка равная 8,5 % годовых, средняя годовая доходность по накопительному рублевому депозиту Сбербанка РФ. Для определения премии за риск пофакторным методом оценки.

Под риском понимается степень оправданности ожиданий получения будущих доходов. Для прогнозирования потока денежных средств риск может рассматриваться как вероятность или степень осуществления прогнозных оценок, иными словами как риск реализации прогноза.

При использовании пофакторного метода в величине премии за риск в общем случае учитывается три типа рисков: страновой риск, риск ненадежности участников проекта, риск неполучения предусмотренных проектом доходов (таблица 35).

Таблица 35 - Виды рисков инновационных проектов.

Вид риска	Значение
Безрисковая ставка, %	8,50%
Инфляция, %	2,20%
Дополнительные риски	
Размер компании	2,00%
Структура финансовых показателей (источники финансирования компании)	2,00%
Производственную диверсифицированность (товарная + территориальная диверсификация)	2,00%
Диверсифицированность клиентуры	2,00%
Стабильность получения доходов и степень вероятности их получения (уровень и прогнозируемость прибылей)	5,00%
Премия за качество менеджмента (руководящий состав: качество управления)	2,30%
Прочие особые риски	0,00%
Ставка капитализации %	25,00%
Итоговая ставка дисконтирования %	25,00%

Источник: www.gks.ru

Следующим шагом процедуры оценки является расчет доходов от использования объектов оценки. К числу основных статей доходов, которые планирует получить инновационная промышленная организация, могут относиться следующие: проведение работ по металлообработке с использованием ноу-хау, уступка имущественных прав на ноу-хау.

Стоимость может быть рассчитана как предполагаемый доход через платежи роялти по периодам (1 год), дисконтированные за весь период.

При определении стоимости имущественных прав методом освобождения от роялти использована зависимость платежей роялти от доходов по основной производственной деятельности. В общем виде эта зависимость выглядит следующим образом:

$$C_{\text{оис}} = \sum C_i * V_i * R * K_d, \text{ где} \quad (5)$$

C - розничная цена одного изделия (руб.);

V_i - объем реализованной продукции (шт.);

R - ставка роялти в среднем по данной отрасли (4%);

K_d - коэффициент капитализации ($K_d = 1 + C_{T_d}$),

Предполагаемый объем денежных потоков приведен нами в таблице № 36 за текущий период и на последующие 5 лет.

Таблица 36 - Предполагаемые денежные потоки

Год	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Выручка в месяц, руб.	350 000	455 000	591 500	768 950	999 635
Выручка в год, руб.	4 200 000	5 460 000	7 098 000	9 227 400	11 995 620
Роялти (4%), руб.	168 000	218 400	283 920	369 096	479 825
Налог на прибыль, руб.	33 600	43 680	56 784	73 819	95 965
Чистая прибыль, руб.	134 400	174 720	227 136	295 277	383 860
Дисконтированный денежный поток, руб.	107 520	111 821	116 294	120 945	125 783
Итого, руб.	585 000,00				

Составлено автором

Результат расчета рыночной стоимости исключительного имущественного права на ноу-хау, рассчитанной методом освобождения от роялти в рамках доходного подхода, оформляется в виде таблицы в установленном организацией формате, например (таблица 37):

Таблица 37 - Результат расчета рыночной стоимости доходным способом.

Дата оценки	Наименование РИД	Подход к оценки	Рыночная стоимость, руб.
«_»____2016	Ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов»	Доходный /метод освобождения от роялти	585 000,00

Разработано автором.

Проведение оценки рыночной стоимости результата интеллектуальной деятельности с использованием затратного подхода.

При использовании затратного подхода стандарты оценочной деятельности рекомендуют учитывать все фактические расходы: себестоимость научно-методического обеспечения, оплата труда инженеров, реклама и маркетинг,

страхование рисков, связанных с использованием объектов интеллектуальной собственности, израсходованные материалы. При определении рыночной стоимости затратным подходом с помощью метода замещения необходимо руководствоваться следующим механизмом:

Рассчитать собственные затраты организации на разработку результата интеллектуальной деятельности, для этого используется следующая формула:

$$C_{\text{соб ср}} = T_{\text{л}} * Ч_{\text{с}} * V_{\text{с}} \quad (6)$$

Где:

$T_{\text{л}}$ – предельная продолжительность разработки научной или технологической документации,

$Ч_{\text{с}}$ - необходимая среднегодовая численность основного производственного персонала,

$V_{\text{с}}$ – средняя выработка на одного работающего по идентичным работам.

$$V_{\text{с}} = C/c^{\text{ан}}_{\text{соб}} / Ч^{\text{ан}} * T^{\text{ан}} \quad (7)$$

Где:

$C/c^{\text{ан}}_{\text{соб}}$ - себестоимость собственных работ предприятия – разработчика,

$Ч^{\text{ан}}$ – численность персонала занятого выполнением идентичных работ,

$T^{\text{ан}}$ – продолжительность идентичных работ.

Распределить собственные затраты организации на разработку результата интеллектуальной деятельности, по основным статьям калькуляции, применяя следующую формулу:

$$C^i_{\text{окр}} = g^i / 100 * C_{\text{соб ср}} \quad (8)$$

g^i – норматив затрат по i – ой статье калькуляции определяемый по таблице

Таблица 38 - Распределение стоимости работ по статьям калькуляции

Статьи калькуляции	Удельный вес стоимости, %
Основная заработная плата с учетом налогов на ФОТ, $g_{зп}$	75,0
Накладные расходы g_n , в том числе:	20,0
материалы и покупные комплектующие изделия g_m	5,0
специальное оборудование $g_{со}$	10,0
прочие производственные расходы $g_{ппр}$	5,0
Всего собственные расходы $g_{соб}$	95,0
Контрагентские расходы $g_{ка}$	5,0
Итого	100

Составлено автором

Дополнительные затраты, организации на разработку результата интеллектуальной деятельности, рассчитываются по формуле:

Дополнительные затраты, организации на разработку результата интеллектуальной деятельности, рассчитываются по формуле:

$$C_{\text{доп}} = C_{\text{накл}} + C_{\text{ппр}} + C_{\text{пр}} \quad (9)$$

Где:

$C_{\text{доп}}$ - сумма дополнительных затрат,

$C_{\text{накл}}$ – накладные затраты,

$C_{\text{ппр}}$ - прочие производственные затраты,

$C_{\text{пр}}$ - прочие расходы.

Собственные затраты организации на разработку результата интеллектуальной деятельности, рассчитываются по формуле:

$$C_{\text{соб}} = C_m + C_t + C_{\text{доп}} \quad (10)$$

Где:

C_m – материальные расходы,

C_t – трудовые расходы,

$C_{\text{доп}}$ – дополнительные расходы.

Контрагентские расходы организации на разработку результата интеллектуальной деятельности, определяются по формуле:

$$C_{\text{ка}} = C_{\text{соб}} * g_{\text{ка}} / g_{\text{соб}} \quad (11)$$

Где:

$C_{\text{соб}}$ – собственные затраты предприятия – разработчика,

$g_{\text{ка}}$ – удельный вес контрагентских работ

$g_{\text{соб}}$ – удельный вес собственных работ

Выявление различных форм устаревания объекта оценки – физического износа, функционального устаревания и экономического устаревания, которые должны применяться к стоимости:

Определение величины износа, исходя из срока полезного использования объекта оценки. Величина износа в общем случае рассчитывается по формуле:

$$I_j = C_{\text{оис}} * T_{\text{факт}} / T_{\text{пол. исп.}} \quad (12)$$

Выявление различных форм устаревания объекта оценки – физического износа, функционального устаревания и экономического устаревания, которые должны применяться к стоимости:

Определение величины износа, исходя из срока полезного использования объекта оценки. Величина износа в общем случае рассчитывается по формуле:

$$I_j = C_{\text{оис}} * T_{\text{факт}} / T_{\text{пол. исп.}} \quad (12)$$

Стоимость замещения объекта оценки с учетом износа рассчитывается по следующей формуле:

$$C_{\text{зам}} = C_{\text{оис}} - I_j \quad (13)$$

Процедура оценки рыночной стоимости с применением метода замещения для результата интеллектуальной деятельности в виде технической документации по опытно-конструкторским работам. Общая информация, идентифицирующая объект оценки. Оценка рыночной стоимости методом замещения:

Для расчета стоимости замещения оцениваемого объекта, заключающегося в расчете всех затрат, необходимых для создания копии объекта оценки исходя из затрат по созданию в ценах на дату оценки. Основой расчета является статистика затрат на выполнение исследований и разработок собственными силами организаций по данным Российского статистического ежегодника 2015, приведенным в (таблице 39) [216].

Таблица 39 - Затраты на выполнение исследований и разработок собственными силами организаций

№	Затраты	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Среднее
1	Оплата труда	39,73%	39,32%	34,81%	36,20%	37,81 %	39,01 %	38,35 %	39,65 %	38,11%
2	Отчисления на социальные нужды	14,78%	14,47%	12,92%	13,58%	12,82 %	12,67 %	12,16 %	11,96 %	13,17%
3	Приобретение оборудования	2,87%	2,94%	4,39%	4,48%	4,33%	4,70%	5,02%	3,98%	4,09%
4	Другие материальные затраты	18,42%	20,08%	25,11%	22,78%	23,19 %	21,27 %	22,14 %	23,11 %	22,01%
5	Прочие текущие затраты	20,47%	20,37%	19,36%	19,28%	17,34 %	17,34 %	17,22 %	16,80 %	18,52%
6	Земельные участки и здания	0,94%	0,49%	0,31%	0,65%	0,74%	1,03%	0,77%	0,61%	0,69%
7	Приобретение оборудования	1,80%	1,40%	1,54%	1,89%	2,13%	2,37%	2,73%	2,81%	2,09%
8	Прочие капитальные затраты	0,97%	0,94%	1,55%	1,15%	1,64%	1,61%	1,59%	1,09%	1,32%
	Итого затрат:	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Составлено автором

Доли отдельных статей затрат в общих затратах на протяжении 8 лет были довольно устойчивыми, поэтому их можно положить в основу расчета.

Нужно определить фонд заработной платы, необходимый для создания оцениваемых объектов оценки, а от него перейти к общим затратам с учетом того, что оплата труда составляет 38,11% от всех затрат. Определение собственных затрат. Для расчета затрат на оплату труда необходимо определить трудоемкость

работ по созданию данных информационных ресурсов: квалификацию специалистов и время, за которое эти специалисты выполняют работу. Объекты оценки, подобные оцениваемым, с использованием тех же ресурсов и специалистов соответствующей квалификации, можно создать, пользуясь приведенными ниже данными (таблица 40).

Таблица 40 - Обзор месячных окладов специалистов и сроков работы

Категория разработчиков	Кол-во	Месячный оклад	Занятость в проекте (%)
Инженер-конструктор 1 категории	1	16 000р.	100%
Инженер-конструктор 2 категории	1	14 000р.	60%
Инженер-конструктор 3 категории	1	12 000р.	50%
Техник-конструктор 1 категории	1	8 000р.	50%
Инженер-программист 1 категории	1	9 000р.	20%

Разработано автором

Расчет величины износа. Так как оцениваемые информационные ресурсы ранее на балансе не учитывались, не подлежали начислению амортизации и в настоящее время успешно используются, это позволяет сделать вывод об отсутствии износа у оцениваемых объектов(таблица 41):

Оценка рыночной стоимости с использованием сравнительного подхода.

При использовании сравнительного подхода для оценки технологических объектов интеллектуальной собственности промышленные организации наталкиваются на следующие ограничения : несопоставимость технологий при выявлении элементов сравнения, невозможность полного раскрытия стоимости сделки, недоступность информации о значимых обстоятельствах сделки, таких как объем оцениваемых прав, условия финансирования. Соответственно, силами самой организации, использование подхода по сравнительному анализу рыночной стоимости результатов интеллектуальной деятельности не представляется

возможным в связи со сложностью подбора аналогов и отсутствием надежной рыночной информации.

Таблица 41- Расчет стоимости замещения по созданию объекта оценки

Категория разработчиков	Кол-во	Месячный оклад	Занятость в проекте	Продолжительность, месяцев	Затраты, руб.
Инженер-конструктор 1 категории	1	16 000р.	100%	8	128 000р.
Инженер-конструктор 2 категории	1	14 000р.	60%	8	67 200р.
Инженер-конструктор 3 категории	1	12 000р.	50%	8	48 000р.
Техник-конструктор 1 категории	1	8 000р.	50%	7	28 000р.
Инженер-программист 1 категории	1	9 000р.	20%	6	10 800 р.
Итого	5				282 000р.
Оплата труда, руб.					282 000р.
Доля оплаты труда в общих затратах, %					38,11%
Затраты, руб.					739 130р.
Расходы на регистрацию права, руб.					0р.
Все затраты, руб.					739 963р.
Рентабельность, %					15%
Предпринимательская прибыль, руб.					110 994р.
Стоимость, руб.					850 000р.
Износ					0%
Стоимость замещения, руб.					850 957р.

Разработано автором

Таким образом, результаты, полученные при применении доходного и затратного подхода к оценке результатов интеллектуальной деятельности отражаются в итоговом заключении по каждому объекту оценки :

Рыночная стоимость исключительного имущественного права на ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов», по состоянию на «_»____2016 составляет (таблица 42):

Таблица 42 - Заключение об оценке ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов»

Подход к оценке	Рыночная стоимость, руб.
Сравнительный подход	Не применялся
Доходный подход	Применялся, составил – тыс.руб.
Затратный подход	Применялся, составил – тыс.руб.

Разработано автором.

Итоговая величина стоимости объектов оценки, указанная в расчете об оценке, рекомендована для совершения сделки с объектами интеллектуальной собственности в целях их коммерциализации.

В зависимости от целей использования результата интеллектуальной деятельности и специфики актива, инновационная промышленная организация выбирает подход к оценке актива и приемлемый метод оценки. Оформленные в виде регламента и продемонстрированные на практических примерах методические рекомендации упростят задачу и ускорят процедуру оценки.

По результатам выполненного исследования инновационных промышленных организаций Красноярского края был сделан вывод о достаточном количестве структурных подразделений, отвечающих за управление интеллектуальной и инновационной деятельностью организаций. Внутренний контроль операций с нематериальными активами становится частью системы управления интеллектуальной деятельностью в инновационных промышленных организациях, обеспечивает руководящие органы необходимой информацией. Однако потенциальные возможности внедрения внутреннего контроля результатов интеллектуальной деятельности практически не используются в организациях.

Разработанный в диссертационном исследовании стандарт внутреннего контроля позволит систематизировать объем работ, утвердить порядок действий и процедур согласования по признанию, оценке и постановке на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов. Для этого в

стандарте предложены этапы внутреннего контроля, соответствующие инновационной специфике промышленных организаций, которые необходимо учитывать при формировании отчетности о показателях эффективности выявления охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности, полученных при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

Таким образом, разработанный стандарт раскрывает этапы интеллектуальной деятельности организации, позволяет повысить эффективность выявления ее результатов, систематизировать объем работ по признанию, оценке и постановке на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов и более четко сформировать описание общих принципов документирования этой процедуры в целях организации внутреннего контроля нематериальных активов, созданных самой организацией.

Использование данного стандарта может сократить риск несоответствия действующему законодательству операций с нематериальными активами по постановке на учет результатов интеллектуальной деятельности, обеспечить достоверность составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в части нематериальных активов, сократить вероятность претензий третьих лиц, штрафов, выявить перспективные варианты коммерциализации прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Предложенные практические рекомендации по определению рыночной стоимости результатов интеллектуальной деятельности составлены в соответствии с федеральными стандартами оценки и оформлены в виде регламента. Нематериальные активы являются предметом покупки и продажи между инновационными промышленными организациями и информация о ценах носит закрытый характер, к тому же цена, уплаченная за один актив, не может служить достаточным подтверждением справедливой стоимости другого актива, в связи с этим предложенная процедура оценки, продемонстрированная на практических примерах, и разработанные формы документов могут быть использованы организацией для определения рыночной стоимости следующих

объектов оценки: исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности; прав на секреты производства (ноу-хау); исключительных прав, передаваемых по лицензионному договору, авторскому договору, договору о передаче прав на использование топологий интегральных микросхем, программы для ЭВМ или базы данных, созданных организацией и учитываемых в качестве нематериальных активов для коммерциализации в соответствии с государственной политикой в промышленной сфере РФ.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Государственная стратегия роста инновационного потенциала российской экономики требует развития рынка интеллектуальной собственности, в связи с этим усиливается государственный контроль за результатами интеллектуальной деятельности промышленных организаций. Это ставит задачу обеспечения полноты учета затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности и определения их достоверной рыночной стоимости. Результаты интеллектуальной деятельности организаций отражаются в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов. Нематериальные активы инновационных промышленных организаций, поставленные на баланс, демонстрируют уровень их технологического потенциала, являются показателем изобретательской активности и классифицированы Роспатентом как инновационные ресурсы организаций.

При создании и постановке на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов инновационные промышленные организации обязаны формировать информационную базу для расчета показателей инновационной активности. В связи с этим возрастают требования к достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и повышению эффективности использования результатов интеллектуальной деятельности, учитываемых в качестве нематериальных активов.

Формирование системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами, должно стать одним из элементов управления интеллектуальной деятельностью. В этой связи совершенствование теории, методологии и практики внутреннего контроля операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях представляется актуальной и востребованной для их устойчивого и бескризисного развития российской экономики.

Выполненное исследование позволило сделать значимые научные выводы, разработать методические рекомендации по развитию внутреннего контроля операций с нематериальными активами, тем самым усовершенствовать и дополнить его теоретическое, методическое и инструментальное обеспечение. Основные полученные результаты исследования заключаются в следующем:

1. Проведенное исследование инновационных промышленных организаций Красноярского края позволило сделать вывод о том, что в качестве одной из приоритетных категорий субъектов инновационной деятельности, являются организации, которые ставят цели и имеют возможность обеспечить последовательность этапов создания инновационной продукции, а также четкое взаимодействие всех субъектов инновационного процесса: от стадии генерации идей и научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ до промышленного освоения и реализации инновационной продукции, содержащей результаты интеллектуальной деятельности и учитываемые в качестве нематериальных активов.

На всех этапах процесса создания нематериальных активов в инновационных промышленных организациях имеются проблемы нормативно-методического характера, препятствующие их вовлечению в хозяйственный оборот. Необходим внутренний контроль, охватывающий все рассмотренные этапы и процессы создания и внедрения результатов интеллектуальной деятельности до становления их официально признанными по российским и международным нормам законодательства объектами интеллектуальной собственности, способными в качестве нематериальных активов приносить получение доходов в будущем.

2. Исследование экономической, бухгалтерской, правовой сущности нематериальных активов, а также их инновационной значимости позволило автору уточнить понятие нематериальных активов, учитывая их многокритериальную специфику и аспект контроля в инновационных промышленных организациях.

Наличие нематериальных активов в виде исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности характеризует деятельность организации как инновационную. В результате исследования различных терминологических подходов усовершенствован понятийный аппарат с учетом многокритериальной природы нематериальных активов и их инновационной значимости.

Результат проведенного исследования доказывает, что существующий порядок учета результатов интеллектуальной деятельности в соответствии с нормами российского законодательства, порождает возникновение проблемных ситуаций. Формирование затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности внутри организации происходит по правилам учета нескольких стандартов РСБУ и МСФО, однако не всегда успешно и оперативно решается вопрос постановки на бухгалтерский учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов. Различные трактовки видов деятельности и важных для учета понятий приводят к негативным последствиям, обезличиванию и «размыванию» затрат, что выражается в несоответствии стоимости понесенных затрат с количеством отраженных в системе бухгалтерского учета нематериальных активов. Таким образом, сложный и трудоемкий процесс учета с различными «сферами влияния» бухгалтерских стандартов превращает нематериальные активы в значимый объект внутреннего контроля.

3. В процессе проведенного исследования был сделан вывод о том, что существующие особенности учета и контроля в инновационных промышленных организациях также требуют наличия специального внутреннего контроля операций с нематериальными активами. В результате исследования внесены дополнения в понятийный аппарат внутреннего контроля, обоснована необходимость введения внутреннего контроля во все этапы создания результатов интеллектуальной деятельности организации для последовательного и результативного преобразования научной или предпринимательской идеи в

научно-исследовательские разработки, переходящие в стадии промышленного освоения результатов интеллектуальной деятельности, которые должны быть справедливо оценены и отражены в бухгалтерском балансе промышленной организации в качестве нематериальных активов.

В диссертационной работе предложена авторская систематизация нормативного регулирования операций с нематериальными активами, предложены рекомендации по проведению контроля с учетом требований регулирования хозяйственной деятельности инновационных промышленных организаций, что позволит упростить процесс идентификации и обеспечит возможность последовательно проверить состав и структуру нематериальных активов, виды и сроки действия правоустанавливающих документов, подтверждающих право собственности на результаты интеллектуальной деятельности - это облегчит и ускорит проверку правильности признания объектов в качестве нематериальных активов.

4. Нематериальные активы инновационных промышленных организаций демонстрируют уровень их технологического потенциала, являются показателем изобретательской активности и классифицированы Роспатентом как инновационные ресурсы организаций. Автором обоснованы критерии значимости технологий в целях реализации инновационных программ для выявления индикаторов инновационного развития: прорывные технологии, отвечающие критерию новых технологий; прочие служебные изобретения, промышленные образцы; базы данных. В результате предложена классификация нематериальных активов, учитывающая задачи государственных программ инновационного развития, поставленные перед инновационными промышленными организациями и связанные с выявлением ресурсов для импортозамещения, дополненная критериями инновационных результатов интеллектуальной деятельности, выявленных на примере опыта инновационных промышленных организаций Красноярского края. Классификация нематериальных активов позволит упростить анализ состава нематериальных активов организации

и формирование калькуляции затрат на создание результатов интеллектуальной деятельности, послужит информационной основой для формирования отчета о показателях инновационной активности, даст возможность установить границы внутреннего контроля и выбрать для каждой группы нематериальных активов собственный набор контрольных процедур.

По мнению автора, наличие классификации нематериальных активов в организации является одним из элементов внутреннего контроля результатов интеллектуальной деятельности, созданных организацией инновационной промышленной организацией.

5. В работе систематизированы российские и зарубежные научно-практические подходы к внутреннему контролю нематериальных активов инновационных промышленных организаций. Разработанная методика создания системы внутреннего контроля нематериальных активов позволяет сформировать функциональную структуру, отвечающую за поддержание контрольной среды в организации; идентифицировать риски в отношении операций с нематериальными активами в инновационных промышленных организациях; определить существенные счета, формирующие статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности в части нематериальных активов, установить гарантирующие утверждения руководства, применимые к данным счетам, выявить бизнес-процессы, формирующие основные операции с нематериальными активами, составить карту рисков и процедур контроля по операциям с нематериальными активами.

Таким образом, использование разработанной методики позволяет унифицировать процесс внутреннего контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях, тем самым повысить качество и снизить трудоемкость контрольных мероприятий, выявить нетипичные, наиболее рискованные операции с нематериальными активами, при совершении которых высока вероятность появления ошибок.

6. Разработанный стандарт внутреннего контроля «Признание, оценка и учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов» позволяет систематизировать объем работ, определяет порядок действий и процедур согласования по признанию, оценке и постановке на учет результатов интеллектуальной деятельности в качестве нематериальных активов. Для этого обоснованы этапы внутреннего контроля результатов интеллектуальной деятельности, созданных в рамках государственных контрактов и договоров на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, уточнены критерии выбора способа их правовой охраны, порядок распределения прав и согласования вознаграждения авторов за создание результатов интеллектуальной деятельности; определены критерии значимости результатов интеллектуальной деятельности для реализации инновационных программ и оценки коммерческой значимости результата интеллектуальной деятельности, формирования отчетности о показателях эффективности выявления охраноспособных результатов интеллектуальной деятельности, полученных при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

Использование данного стандарта позволит сократить риск несоответствия учетных процедур действующему законодательству, регулирующему операции с нематериальными активами, созданными самой организацией при распределении прав, выборе способа охраны и государственной регистрации и соответственно избежать штрафов и претензий третьих лиц.

7. Обоснованы и оформлены в виде регламента практические рекомендации по определению рыночной стоимости результатов интеллектуальной деятельности, созданных организацией и учитываемых в качестве нематериальных активов для коммерциализации и введения в хозяйственный оборот. Практические рекомендации по формированию достоверной оценки результатов интеллектуальной деятельности, созданных организацией и учитываемых в качестве нематериальных активов, могут быть использованы в

оценочной деятельности при определении рыночной стоимости объектов интеллектуальной собственности.

Одним из существенных результатов исследования является решение важной государственной задачи, направленной на повышение инновационного потенциала Российской Федерации. Разработанные методики контроля и оценки могут быть полезны для инновационных промышленных организаций, взаимодействующих с Минпромторгом России и законодательными органами при подготовке изменений и дополнений в действующую нормативную базу в целях внутреннего контроля и формирования отчетности для органов государственной статистики. Предложенный методический инструментарий предназначен для организации системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами, а также учета и использования результатов интеллектуальной деятельности, полученных при выполнении НИОКР при принятии их к учету в качестве нематериальных активов.

Методические рекомендации могут быть использованы в инновационных промышленных организациях при формировании учетной политики по отражению хозяйственных операций с нематериальными активами на счетах бухгалтерского учета, при раскрытии информации о нематериальных активах и результатах интеллектуальной деятельности в бухгалтерской отчетности, что приведет к увеличению доли инновационной продукции в ВВП Российской Федерации.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ

1. Конституция Российской Федерации // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2009. – № 4. – Ст. 445.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 1994. – № 32. – Ст. 3301.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 1996. – № 5. – Ст. 410.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 26.11.2001 № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2001. – № 49. – Ст. 4552.
5. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая) от 18.12.2006 № 230-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2006. – № 52. – Ст. 5496.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2000. – № 32. – Ст. 3340.
7. Трудовой Кодекс Российской Федерации // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2002. – № 1, ч. 1. – Ст. 3, 424.
8. О бухгалтерском учете : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2011. – № 50. – Ст. 7344.
9. Об обществах с ограниченной ответственностью : федер. закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 1998. – № 7. – Ст. 785.
10. Об акционерных обществах : федер. закон от 26.12. 1995 № 208-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 1996. – № 1. – Ст. 94.

11. О науке и государственной научно-технической политике : федер. закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 1996. – № 35. – Ст. 4137.
12. О коммерческой тайне : федер. закон от 29.07.2004 № 98-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2004. – № 32. – Ст. 3283.
13. Об аудиторской деятельности : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2009. – № 1. – Ст. 15.

Зарубежное законодательство

14. Sarbanes-Oxley Act : public law 107-204-july 30, 2002 [Электронный ресурс]. – URL : <http://www.gpo.gov/fdsys/pkg/PLAW-107publ204/pdf/PLAW-107publ204.pdf> (Дата обращения: 25.01.2017).
15. Лимская декларация руководящих принципов контроля" (принята IX Конгрессом Международной организации высш. органов финансового контроля (ИНТОСАИ), г. Лим, 17-26 окт. 1977 г.) [Электронный ресурс]. – URL : <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=INT;n=9332> (Дата обращения: 25.01.2017).
16. Конвенция, учреждающая Всемирную Организацию Интеллектуальной Собственности" (подписана в Стокгольме 14.07.1967, изменена 02.10.1979) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5059/ (дата обращения: 25.01.2017).

Постановления и распоряжения Правительства Российской Федерации

17. Об использовании результатов научно-технической деятельности : постановление Правительства Российской Федерации от 02.10.1999 № 982 // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 1999. – № 36. – Ст. 4412.
18. Об основных направлениях реализации государственной политики по вовлечению в хозяйственный оборот результатов научно-технической деятельности : распоряжение Правительства Российской Федерации от 30.11.2001 № 1607-р // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2001. – № 50. – Ст. 4803.

19. Об утверждении Положения об инвентаризации прав на результаты научно-технической деятельности : постановление Правительства Российской Федерации от 14.01.2002 № 7 (ред. от 03.11.2011) // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2002. – № 3. – Ст. 218.
20. О единой государственной информационной системе учета научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ гражданского назначения : постановление Правительства Российской Федерации от 12.04.2013 № 327 // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2013. – № 16. – Ст. 1956.
21. О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору : письмо ЦБ РФ от 10.07.2001 № 87-Т [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=163915> (дата обращения: 25.01.2017).

Ведомственные нормативные правовые акты

22. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации : приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 08.07.2016) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL : <http://su0.ru/Edqg> (дата обращения: 25.01.2017).
23. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению : приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL: <http://su0.ru/DiqC> (дата обращения: 25.01.2017).
24. О формах бухгалтерской отчетности организаций : приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179211 (дата обращения: 25.01.2017).
25. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету : приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 06.04.2015) (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал

правовой информации. – URL: <http://su0.ru/WTUB> (дата обращения: 25.01.2017).

26. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99 : приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL: <http://pravo.gov.ru/> (дата обращения: 25.01.2017).
27. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 : приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL: <http://su0.ru/56cm> (дата обращения: 25.01.2017).
28. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 : приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL: <http://su0.ru/DfHl/> (дата обращения: 25.01.2017).
29. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/2000 : приказ Министерства финансов Российской Федерации от 16.10.2000 № 91н [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL: <http://su0.ru/NZEw> (дата обращения: 25.01.2017).
30. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007) : приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/ (дата обращения: 25.01.2017).
31. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02 : приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н (ред. от 18.09.2006) [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. – URL: <http://su0.ru/lkbw> (дата обращения: 25.01.2017).
32. О направлении ПЗ-11/2013 : письмо Минфина России от 25.12.2013 № 07-04-15/57289 [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная

правовая система. – URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156409/ (дата обращения: 25.01.2017).

33. Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за численностью, условиями и оплатой труда работников, деятельностью в сфере образования, науки, инноваций и информационных технологий : приказ Росстата от 24.09.2014 N 580 (ред. от 25.09.2015) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_169688/ (дата обращения: 25.01.2017).
34. Об утверждении Методических рекомендаций по инвентаризации прав на результаты научно - технической деятельности : распоряжение Минимущества РФ № 1272-р, Минпромнауки РФ № Р-8, Минюста РФ № 149 от 22.05.2002 [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37179/a3fed3dfd369abfa57687ed518366129fa38a901/ (дата обращения: 25.01.2017).

Стандарты

35. ГОСТ Р 55386-2012. Интеллектуальная собственность. Термины и определения. – Введ. 2014-07-01. – М. : Стандартинформ, 2015. – V, 67 с.
36. ГОСТ 7.32-2001. Система стандартов по информации, библиотечному и издательскому делу. Отчет о научно-исследовательской работе. Структура и правила оформления. – Взамен ГОСТ 7.32-91. – Минск ; М. : Межгос. совет по стандартизации, метрологии и сертификации : Изд-во стандартов, 2001. – IV, 16 с.
37. ГОСТ 2.105-95. Общие требования к текстовым документам : межгосударственный стандарт : Взамен ГОСТ 2.105-79, ГОСТ 2.906-71 ; введ. 1996-07-01. – М. : Изд-во стандартов, 1996. – III, 36 с.
38. ГОСТ 2.111-2013 ЕСКД. Единая система конструкторской документации. Нормоконтроль. – Взамен ГОСТ 2.111-68 ; введ. 2014-06-01 // Единая система конструкторской документации. Основные положения : [сборник]. – М. : Стандартинформ, 2014. – С. 213-222.

- 39.ГОСТ 3.1001-2011. Единая система технологической документации. Общие положения. – Взамен ГОСТ 3.1001-81 ; введ. 01.01.2012 // Единая система технологической документации : [сборник]. – М. : Изд-во стандартов, 2012. – С. 3-8.
- 40.ГОСТ 19.001-77. Единая система программной документации. Общие положения. – Введ. 01.01.1980 // Единая система программной документации : [сборник]. – Изд. офиц. – М. : Стандартинформ, 2010. – С. 5-6.
- 41.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н) (ред. от 26.08.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124483 (дата обращения: 25.01.2017).
- 42.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 "Нематериальные активы" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н) (ред. от 21.01.2015) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124016/ (дата обращения: 25.01.2017).
- 43.Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 18.07.2012 № 106н) (ред. от 17.12.2014) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_133869/ (дата обращения: 25.01.2017).
- 44.О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации : приказ Минфина России от 28.12.2015 № 217н (с изм. от 11.07.2016) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL :

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193532/(дата обращения: 25.01.2017).

45. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности : постановление Правительства Российской Федерации от 04.07.2003 № 405 // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2003. – № 28. – Ст. 2930.
46. Об утверждении Федерального стандарта оценки "Оценка нематериальных активов и интеллектуальной собственности (ФСО № 11) : приказ Минэкономразвития России от 22.06.2015 № 385 [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_181621 (дата обращения: 25.01.2017).
47. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности : постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_38848/ (дата обращения: 25.01.2017).
48. Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки (ФСО № 1) : приказ Минэкономразвития России от 20.05.2015 № 297 "Об утверждении Федерального стандарта оценки [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_180064/ (дата обращения: 25.01.2017).
49. Требования к отчету об оценке (ФСО № 3) : приказ Минэкономразвития России от 20.05.2015 № 299 (ред. от 06.12.2016) "Об утверждении Федерального стандарта оценки [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_180059/ (дата обращения: 25.01.2017).

Стратегии и программы

50. IX Международный Форум «Инновационное развитие через рынок интеллектуальной собственности» (М., 8 апр. 2016 г.) [Электронный ресурс] // Республиканский научно-исследовательский институт интеллектуальной

собственности (РНИИС). – URL: <http://rniis.ru/> (дата обращения: 25.01.2017).

51. Государственная программа Российской Федерации «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности» : распоряжение Правительства Российской Федерации от 19.06.2013 № 997-р // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2013. – № 26. – Ст. 3360.
52. Государственная программа Российской Федерации «Экономическое развитие и инновационная экономика» : распоряжением Правительства Российской Федерации от 29.03.2013 № 467-р // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2013. – № 14. – Ст. 1714.
53. О долгосрочной государственной экономической политике : указ Президента Российской Федерации от 07.05.2012 № 596 // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2012. – № 19. – Ст. 2333.
54. О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года (вместе с "Концепцией долгосрочного социально-экономического развития.. : распоряжение Правительства Российской Федерации от 17.11.2008 № 1662-р (ред. от 08.08.2009) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_82134/28c7f9e359e8af09d7244d8033c66928fa27e527/ (дата обращения: 25.01.2017).
55. О федеральной целевой программе "Исследования и разработки по приоритетным направлениям развития научно-технологического комплекса России на 2014-2020 годы" : постановление Правительства Российской Федерации от 21.05.2013 № 426 // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2013. – № 22. – Ст. 2810.
56. Основы политики Российской Федерации в области развития науки и технологий на период до 2020 года и дальнейшую перспективу (утв. Президентом Российской Федерации 11.01.2012 № Пр-83) // Научная политика. – М., 2011. – № 31-32.
57. Стратегия инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 года : распоряжение Правительства Российской Федерации от 08.12.2011 № 2227-р // Собрание законодательства Российской Федерации. – М., 2012. – № 1. – Ст. 216.

58. Стратегия развития науки и инноваций в Российской Федерации на период до 2015 года" (утв. Межведомственной комиссией по научно-инновационной политике (протокол от 15.02.2006 № 1)) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_101907/ (дата обращения: 25.01.2017).

Материалы текущего делопроизводства

59. Внутренние стандарты аудита [Электронный ресурс]. – URL: <http://hi-audit.ru/publikatsii/3-stati/30-vnutrennie-standarty-audita/>

60. Интеллектуальная собственность. Россия и страны СНГ 2017 (М., 23-24 марта 2017 г.) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: <https://www.consultant.ru/about/presscenter/news/measure/article7482/> (дата обращения: 25.01.2017).

61. Положение о системе внутреннего контроля : приказ ООО «Си Групп» от 01.01.2015 г. № 1/СВК [Электронный ресурс] // Си Групп, ООО. Красноярск. – URL: <https://sbis.ru/contragents/2420073132/246301001>.

62. Положения Об отделе патентной и изобретательской работы : деловая инструкция [Электронный ресурс]. – URL: <http://d-instrukciya.ru/polozheniya-ob-otdelach/polozheniya-ob-otdele-patentnoy-i-izobretatelskoj-raboti>

63. Управление интеллектуальной собственностью : стандарт ООО «Си Групп» 2015 г. [Электронный ресурс] // Си Групп, ООО. Красноярск. – URL: <https://sbis.ru/contragents/2420073132/246301001>.

64. Учетная политика организация : приказ ООО «Си Групп» от 01.01.2015 № 1/УП [Электронный ресурс] // Си Групп, ООО. Красноярск. – URL: <https://sbis.ru/contragents/2420073132/246301001>.

Монографии

65. Агарков А.П. Управление инновационной деятельностью / А.П. Агарков, Р.С. Голов. – М. : Дашков и Ко, 2014. – 204 с. : ил., табл.

66. Аксенов А.П. Нематериальные активы: структура, оценка, управление / А.П. Аксенов. – М.: Финансы и статистика, 2007 – 192 с.

67. Алексеева М.Б. Анализ инновационной деятельности / М.Б. Алексеева, П.П. Ветренко ; Санкт-Петербургский гос. эконом. ун-т. – М. : Юрайт, 2016. – 302 с. : ил.
68. Андреев Г.И. Практикум по оценке интеллектуальной собственности / Г.И. Андреев, В.В. Витчинка, С.А. Смирнов. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 173 с. : табл.
69. Антилл Н. Оценка компаний : Анализ и прогнозирование с использованием отчетности по МСФО / Ник Антилл, Кеннет Ли ; пер. с англ. [Л. Лопатникова]. – М. : Альпина Паблишерз, 2013. – 436 с. : табл.
70. Аренс Э.А. Аудит / Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек ; [пер. с англ. М.А. Терехова]. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 558 с. : ил., табл.
71. Баканов М.И. Теория экономического анализа / М.И. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет ; под ред. М.И. Баканова. – Изд. 5-е, перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 534 с. : ил., табл.
72. Балакирева Н.М. Нематериальные активы : учет, аудит, анализ / Н.М. Балакирева. – М. : Эксмо, 2005. – 414 с. : табл.
73. Балакирева Н.М. Учетная политика - 2003: бухгалтерская и налоговая : орг., метод. и техн. аспекты / Е.А. Нестерова, Н.М. Балакирева, И.Э. Гущина ; под ред. Е.А. Нестеровой. – М. : ИД ФБК-Пресс, 2003. – 230 с. : ил.
74. Балакирева Н.М. Учётная политика : практическое руководство / Н.М. Балакирева, И.Э. Гущина. – М. : ФБК-Пресс, 2004. – 342 с. : ил., табл. – (Библиотека сборника "Новое в бухгалтерском учёте и отчётности в Российской Федерации" Вып. 2 (28)).
75. Баттахов П.П. Порядок использования объектов промышленной собственности и особенности защиты исключительных прав на них / Пётр Баттахов ; Ин-т государства и права Российской акад. наук. – М. : Academia, 2014. – 189 с.
76. Белл Д. Грядущее постиндустриальное общество : опыт социального прогнозирования / Даниел Белл ; Пер. с англ. под ред. В. Л. Иноземцева. – М. : Academia, 2004 (ОАО Можайский полигр. комб. – 783, [3] с.
77. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит : [С учетом законодат. и др. нормат. актов, действующих по состоянию на 01.04.94 : в 2 ч.] / И.А. Белобжецкий. – М : Журн. "Бух. учет", 1994. – Ч. 2. – 126 с.

- 78.Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности / И. А. Белобжецкий. – М. : Финансы и статистика, 1987 - 293,[1] с.
- 79.Бреславцева Н.А. Развитие бухгалтерского учета нематериальных активов в коммерческих организациях: вопросы теории и практики : монография / Н. А. Бреславцева, О. А. Щербакова ; Федеральное агентство по образованию, Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования "Южно-Российский гос. ун-т экономики и сервиса" (ГОУ ВПО "ЮРГУЭС"). – Шахты : ЮРГУЭС, 2009 - 136 с. : ил., табл.
- 80.Брукинг Э. Интеллектуальный капитал : Ключ к успеху в новом тысячелетии / Энни Брукинг ; [пер. с англ. Н. Мишакова]. – Санкт-Петербург : Питер, 2001. – 286 с. : ил.
- 81.Булыга Р.П. Аудит нематериальных активов коммерческой организации : правовые, учетные и методологические аспекты : учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Р. П. Булыга. – М. : ЮНИТИ, 2008 - 343 с. : ил., табл.
- 82.Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация : монография / В.В. Бурцев ; Информ.-внедрен. центр "Маркетинг". – М. : Информ.-внедрен. центр "Маркетинг", 2000. – 390 с.
- 83.Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 247 с.
- 84.Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации : Теория и практика : [Монография] / В. В. Бурцев. – М. : Дашков и К°, 2002. – 495 с. : ил., табл.
- 85.Венедиктова В.И. Ревизия и контроль в акционерных обществах и товариществах : практ. руководство. – 2-е изд., испр. и доп. / В.И Венедиктов. – М. : Ин-т новой экономики, 1995. – 176 с.
- 86.Ветрова И.Ф. Методология аудита человеческого капитала в агропромышленном комплексе : монография / И. Ф. Ветрова ; Федеральное гос. образовательное бюджетное учреждение высш. проф. образования Финансовый ун-т при Правительстве Российской Федерации. – М. : ВивидАрт, 2013. – 349 с. : ил., табл.
- 87.Данилевский Ю.А. Практика аудита / Ю. А. Данилевский. – М. : Фин. газ., 1994. – 96 с.

88. Дейли А. Штаймайер Контроллер и контроллинг / М.: ТЕИС, 2003. – 184 с.
89. Дефлиз Ф. Л. Аудит Монгмери / Филип Л. Дефлиз, Генри Р. Дженик, Винсент М. О'Рейлли, Маррей Б. Хирш; Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – М.: Аудит, 1997. – 541 с.: ил.
90. Друкер. П. Энциклопедия менеджмента: [весь Питер Друкер в одной книге: лучшие работы по менеджменту, написанные за 60 лет] / Питер Ф. Друкер; [пер. с англ. О. Л. Пелявского]. – М. [и др.]: Вильямс, 2008. – 421 с.
91. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс: учеб. для студентов высш. учеб. заведений, обучающихся по специальностям экономики и управления (060000) / К. Друри; пер. с англ. В. Н. Егорова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити, 2012. – 719 с.: ил., табл.
92. Елманова Е.Н. Учет внеоборотных активов: Учет вложений во внеоборотные активы. Учет нематериальных активов. Учет основных средств. Отражение информации в бухгалтерской отчетности / Е.Н. Елманова, Е.А. Мизиковский. М.: Современная экономика и право, 2002. – 130 с.
93. Зарова Е.В. Статистические исследования факторов и резервов производительности труда: монография / Е.В. Зарова, С.А. Сычев, П.А. Смелов, С.А. Голодов, Н.Д. Эпштейн, Е.А. Егорова. – М.: Русайнс, 2016. – 162 с.
94. Казакова Н.А. Методология формирования релевантной информации в условиях глобализации экономических процессов: монография / Н. А. Казакова, Л. Б. Трофимова, Е. А. Федченко. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 247 с.
95. Казакова Н.А. Актуальные проблемы оценки результатов научно-технической деятельности компании. В сборнике: Анализ и современные информационные технологии в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства. Москва, 2016. С. 175-181.
96. Казакова Н.А. Аудит для магистров: актуальные вопросы аудиторской проверки / Н. А. Казакова – М.: ИНФРА-М, 2017. – 387 с.
97. Кеворкова Ж.А. Внутренний аудит / Ж.А. Кеворкова [и др.]; под ред. Ж.А. Кеворковой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 319 с.: ил., табл.
98. Керимов В.Э. Учет затрат и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К°, 2017. – 384 с.

99. Кучмаева О.В. Методология статистического исследования социально-экономических процессов / О.В. Кучмаева [и др.] – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 388 с.
100. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Оценка интеллектуальной собственности / В.В.Ковалев, Вит.В.Ковалев. – М. : Экспертное бюро-М, 1997.
101. Козырев А.Н. Оценка интеллектуальной собственности / А.Н. Козырев. – М. : ООО Эксперт. бюро-М, 1997. – 289 с.
102. Козырев А.Н. Оценка стоимости нематериальных активов и интеллектуальной собственности : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по эконом. специальностям / А.Н. Козырев, В.Л. Макаров ; Науч. совет по эконом. проблемам интелект. собственности при ООИ РАН, Центр. экон.-мат. ин-т. РАН. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : РИЦ ГШ ВС РФ, 2003. – 367 с. : ил., табл.
103. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет / Н.П. Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Инфра-М, 2013. – 676 с. : ил., табл.
104. Конов Ю.П. Цена интеллектуальной собственности : учеб. для студентов высш. учеб. заведений, обучающихся по экономическим специальностям, при подготовке бакалавров, магистров / Ю.П. Конов, Л.П. Гончаренко ; Федеральное агентство по образованию, Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования "Российская экономическая акад. им. Г.В. Плеханова". – М. : Альфа-Пресс, 2010. – 314 с. : ил., табл.
105. Лаврищева Е.Е. Информационный ресурс предприятия как стратегический и его роль в формировании внутренней инновационной сферы : монография / Е.Е. Лаврищева. – М. : Дашков и К°, 2010. – 261 с. : ил., табл.
106. Лев Б. Нематериальные активы. Управление, измерение, отчетность / Б. Лев ; пер. с англ. В.М. Рутгайзер. – М. : Квинто-Консалтинг, 2003. – 240 с.
107. Леонтьев Б.Б. От интеллектуальной собственности к нематериальным активам / Б.Б. Леонтьев, Х.А. Мамаджанов ; Торгово-промышленная палата Рос. Федерации, Ком. по интеллектуальной собственности, Федер. ин-т сертификации и оценки интеллектуальной собственности и бизнеса. – М. :

РИНФО, 2011. – 129 с. : ил., табл. – (Серия "Интеллектуальная собственность в бизнесе". Вып. № 3).

108. Лопатин В.Н. Интеллектуальная собственность : словарь терминов и определений / В.Н. Лопатин ; Респ. науч.-исслед. ин-т интеллектуальной собственности (РНИИИС). – М. : Патент, 2012. – 148 с.
109. Макаров В.Л. Баланс научных разработок и алгоритм его решения / В.Л. Макаров // Труды Института математики Сибирского отделения Академии наук. – Новосибирск, 1973. – Вып.11(28). – С. 37 - 45.
110. Макеев Р.В. Постановка систем внутреннего контроля : от проверки отчетности к эффективности бизнеса / Р.В. Макеев. – М. : Вершина ; Санкт-Петербург : Бейкер Тилли русаудит, 2008. – 287 с. : ил., табл.
111. Мизиковский Е.А. Бухгалтерский учет нематериальных активов / Е.А. Мизиковский. – М-во образования и науки Российской Федерации, Нижегородский гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского, Нац.исслед. ун-т. Нижний Новгород, 2010. – с.89.
112. Мельник М.В. Анализ и контроль в коммерческой организации / М.В. Мельник, В.В. Бердников. – М. : Эксмо, 2011. – 558 с. : ил., табл.
113. Минков А.М. ВОИС и основные универсальные международные соглашения в сфере интеллектуальной собственности / А.М. Минков. – М. : Изд-во Рос. ун-та дружбы народов, 2000. – 99 с. : ил., табл.
114. Минков А.М. Международная охрана интеллектуальной собственности / А.М. Минков. – СПб. : Питер, 2001. – 719 с. : ил.
115. МСФО: точка зрения КПМГ : практ. руководство по Междунар. стандартам финансовой отчетности : пер. с англ. : в 2 ч. / Экспертная группа КПМГ по Международным стандартам. – 11-е изд. – М. : Альпина Паблишер, 2015. – 2 ч.
116. МСФО: точка зрения КПМГ : практ. руководство по Междунар. стандартам финансовой отчетности : пер. с англ. : в 2 ч. / Экспертная группа КПМГ по Междунар. стандартам. – 10-е изд. – М. : Альпина Паблишер, 2014. – 2 ч.
117. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ. А.В. Чмеля, Д.Н. Исламгулова. – 2-е изд. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 495 с. : ил.

118. Образцова О.И. Статистика предприятий и бизнес-статистика : учеб. пособие для студентов высш. учеб. заведений по направлению подготовки "Экономика" / О.И. Образцова. – М. : Высшая школа экономики, 2011. – 698 с. : ил.
119. Ольховский В.В. Управление нематериальными активами как инновационным ресурсом развития современных организаций / В.В. Ольховский ; Рос. акад. гос. службы при Президенте Рос. Федерации. – М. : Изд-во РАГС, 2008. – 302 с. : табл.
120. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В.Ф. Палий. – М. : Бухгалтерский учет, 2007. – 84 с.
121. Панков В.В. Институциональные аспекты бухгалтерского учета и контроля / В.В. Панков [и др.] ; Федер. агентство по образованию, Гос. образоват. учреждение выс. проф. образования "Рос. экономическая акад. им. Г. В. Плеханова". – М. : ГОУ ВПО "РЭА им. Г. В. Плеханова", 2009. – 428 с.
122. Петров А.М. Теория, методология и практика бухгалтерского учета и контроля расчетов в корпоративных системах сферы услуг / А.М. Петров. – М. : ИНФРА-М : Вузовский учеб., 2010. – 232 с. : ил., табл.
123. Подольский В.И. Аудит : учеб. для студентов образовательных учреждений сред. проф. образования, обучающихся по специальности 0601 "Экономика и бухгалт. учет" / В.И. Подольский [и др.] ; под ред. В. И. Подольского. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ, 2012. – 430 с. : ил., табл.
124. Поленова С.Н. Бухгалтерский учет интеллектуальной собственности / С.Н. Поленова, И.И. Маслакова. – 3-е изд. – М. : Дашков и К°, 2011. – 472 с.
125. Просвирина И.И. Финансовая модель неосязаемых активов предприятий / И.И. Просвирина ; Российская акад. наук, Уральское отд-ние, Ин-т экономики. – Екатеринбург : Ин-т экономики УрО РАН, 2005. – 335 с. : ил., табл.
126. Проскуряков А.М. Аудит финансовой отчетности : базовое руководство по применению и документированию аудиторских процедур / А.М. Проскуряков ; Нац. ин-т методологии и практики аудита. – Вологда : Дарника, 2008. – 758 с. : табл.

127. Прудский В.Г. Нематериальные корпоративные активы субъекта Федерации как фактор повышения региональной конкурентоспособности : монография / В.Г. Прудский, В.М. Ощепков ; М-во образования и науки Рос. Федерации, Федер. гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования "Пермский гос. нац. исслед. ун-т". – Пермь : Пермский гос. нац. исслед. ун-т, 2012. – 139 с.
128. Пузыня Н.Ю. Оценка стоимости интеллектуальной собственности и нематериальных активов : учеб. пособие / Н.Ю. Пузыня ; М-во образования и науки Рос. Федерации, Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования "Санкт-Петербургский гос. ун-т экономики и финансов". – Санкт-Петербург : Изд-во Санкт-Петербургского гос. ун-та экономики и финансов, 2011. – 204 с. : табл.
129. Путилин Д.А. Опасные налоговые схемы / Д.А. Путилин. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Альпина Паблишерз, 2009. – 346 с. : ил.
130. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – 6-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2012. – 511 с.
131. Рейли Р. Оценка нематериальных активов / Р. Рейли, Р. Швайс ; пер. с англ. В.М. Рутгайзера. – М. : Квинто-Коонсалтинг, 2005. – 760 с. : ил., табл.
132. Робертсон Дж. Основы аудита / Пер.с англ./Под ред. Проф. Я.В. Соколова. – М.: КРМГ, Аудиторская фирма «Контакт» 1993. – 178 с.
133. Рождественская Н.В. Учет нематериальных активов организации : учеб. пособие / Н.В. Рождественская, А.И. Александрова ; Рос. гос. пед. ун-т им. А. И. Герцена. – Санкт-Петербург : Изд-во РГПУ им. А. И. Герцена, 2013. – 75 с. : табл
134. Рогуленко Т.М. Внутренний аудит / О. С. Дьяконова [и др.] ; под общ.ред. Т. М. Рогуленко. - Москва : КноРус, 2014. – с. 179.
135. Рожнова О.В. Построение эффективной системы корпоративного управления на примере предприятия АПК : монография / О.В. Рожнова, И.Ф. Ветрова. – М. : Парфенов.ру, 2007. – 106 с. : ил., табл.
136. Рожнова О.В. Совершенствование управления бизнес процессами на предприятии металлургии : монография / О.В. Рожнова, М.А. Серик. – М. : Парфенов.ру, 2007. – 72 с. : ил., табл.

137. Рош Дж. Стоимость компании: От желаемого к действительному / Дж. Рош ; пер. с англ. Е. И. Недбальской. – Минск : Гревцов Паблишер, 2008. – 341 с.
138. Руус Йоран. Интеллектуальный капитал: практика управления / Йоран Руус, Стивен Пайк, Лиза Фернстрём ; пер. с англ. М. П. Аккая. – Санкт-Петербург : Высш. шк. менеджмента : Изд. дом Санкт-Петербургского ун-та, 2007. – XII, 406, [18] с.
139. Свейби А. Проблемы средств общения в области изобретательства : доклад на заседании секции [I]"Проблемы патентно-информ.поиска". – М. : [б. и.], 1969. – 13 с.
140. Сенников Н.Л. Все об интеллектуальной промышленной собственности. Книга основная: "О части четвертой Гражданского кодекса замолвите слово" / Н.Л. Сенников. – Уфа : Нац. б-ка Респ. Башкортостан им. А. З. Валиди, 2009. – 89 с.
141. Сергеев А.П. Право интеллектуальной собственности в Российской Федерации / А.П. Сергеев. – 2 изд., перераб. и доп. – М : ООО ТК Велби, 2003. – 752 с.
142. Серебрякова Т.Ю. Риски организации и внутренний экономический контроль : монография / Т.Ю. Серебрякова. – М. : ИНФРА-М, 2010. – 108 с. : ил., табл.
143. Сигел Дж. Основы коммерческого бюджетирования : Полн. пошаговое рук. для нефинансовых менеджеров / Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел. – СПб. : Азбука : Бизнес-Микро, 2001. – XVI, 474 с. : ил., табл.
144. Сигел Дж. Словарь бухгалтерских терминов : пер. с англ. / Джоэл Дж. Сигел, Джей К. Шим ; пер. с англ. Пчельниковой [и др.]. – М. : ИНФРА-М, 2001. – 407 с.
145. Скорняков Э.П. Как оценить коммерческую значимость изобретения / Э.П. Скорняков, М.Э. Горбунова ; Рос. агентство по патентам и товар. знакам. Информ.-изд. центр. – 2. изд., доп. и испр. – М. : Информ.-изд. центр Роспатента, 1999. – 71 с.
146. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита : практ. пособие / Л.В. Сотникова ; под ред. В.И. Подольского. – М. : ЮНИТИ, 2005. – 143 с. : ил., табл.

147. Справочник бухгалтера и аудитора / авт.-сост. Е.А. Мизиковский [и др.] ; под ред. Л.Г. Макаровой. – М. : Юристъ, 2001. – XII, 979 с.
148. Соколов Б.Н., Рукин В.В. Система внутреннего контроля (организация, методики, практика) / Е.С. Соколова - М.: Экономика, – 2007. – с. 56.
149. Стюарт Т.А. Интеллектуальный капитал : новый источник богатства организаций / Т.А. Стюарт ; пер. с англ. В.А. Ноздриной. – М. : Поколение, 2007. – 366 с. : ил., портр.
150. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль / В.П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 127 с.
151. Тумасова В.И. Практические аспекты управления объектами интеллектуальной собственности и нематериальными активами [Электронный ресурс] / В. И. Тумасова. – Изд. 4-е, перераб. – М., 2010. – Доступ из справочной правовой системы «ГАРАНТ».
152. Файоль А. Общее и промышленное управление : пер. с фр. / А. Файоль. – М. : Журн. "Контроллинг", 1992. – 111 с.
153. Фернстрем Л. Интеллектуальный капитал: практика управления ; [пер. с англ. М. П. Аккая]. – 2-е изд. – Санкт-Петербург : Высшая школа менеджмента : Изд. дом Санкт-Петербургского ун-та, 2008. – 418, [17] с. : ил., табл.
154. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 574 с. : ил., табл.
155. Хитчнер Джеймс Р. Оценка стоимости нематериальных активов Монография / Под научной редакцией В. М. Рутгайзера. – М.: Издательство "Маросейка", 2008. – 146 с.
156. Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово- хозяйственной деятельности предприятия: учебник / А.Д. Шеремет. – М.; ИНФРА-М, 2008. – 367 с.
157. Шлейников В.И. Финансовый контроль / В.И. Шлейников, В.М. Родионова ; Финанс. акад. при Правительстве Рос. Федерации, Ассоц. контрол.-счет. органов Рос. Федерации. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 319 с. : ил.

158. Щербакова О.А. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности : учебно-методическое пособие для студентов направления 080100.62 "Экономика" профиля "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / О.А. Щербакова, С.В. Романова ; М-во образования и науки Рос. Федерации, Федер. гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования "Южно-Рос. гос. ун-т экономики и сервиса". – Шахты : ЮРГУЭС, 2012. – 44 с. : табл.
159. Эдвинссон Л. Интеллектуальный капитал. Определение истинной стоимости компании [Электронный ресурс] / Л. Эдвинссон, М. Мэлоун. – URL: http://iir-mp.narod.ru/books/inozemcev/page_1429.html (дата обращения: 03.02.2017).
160. Яковец Ю.В. Концепция создания Единой системы охраны, защиты и использования интеллектуальной собственности в Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве : научный доклад / Ю.В. Яковец [и др.] ; Ин-т экономическим стратегий. – М., 2014. – 119 с. : ил., табл.
- Авторефераты диссертаций*
161. Белозерова Т.Г. Развитие методики бухгалтерского учета нематериальных активов : автореф. дис. .. канд. эконом. наук : 08.00.12 / Белозерова Татьяна Геннадьевна; [Место защиты: Рост. гос. эконом. ун-т "РИНХ"]. – Ростов-на-Дону, 2010. – 26 с.
162. Булыга Р.П. Методологические проблемы учета, анализа и аудита интеллектуального капитала : автореф. дис. .. д-ра экон. наук: 08.00.12 / Булыга Роман Петрович. – М., 2005. – 45 с.
163. Ветрова И.Ф. Методология и методический инструментарий анализа и аудита интеллектуальной собственности в АПК : автореф. дис. .. д-ра эконом. наук : 08.00.12 / Ветрова Ирина Федоровна. – М., 2013. – 44 с.
164. Иванова М.Г. Управление интеллектуальной собственностью в решении задач инновационного развития российского общества : социологический анализ : дис. ... д-ра социол. наук : 22.00.08 / Иванова Марина Германовна; [Место защиты: Рос. акад. гос. службы при Президенте РФ]. – М., 2008 - 406 с. : ил.
165. Кузубов С.А. Развитие теоретико-методологических основ бухгалтерского учета и аудита интеллектуальных активов : дис. ... д-ра

эконом. наук : 08.00.12 / Кузубов Сергей Анатольевич; [Место защиты: ГОУВПО "Уральский гос. техн. ун-т"]. – Екатеринбург, 2009. – 346 с. : ил.

166. Прокопьева Ю.В. Методическое обеспечение применения аналитических процедур в процессе аудиторской проверки нематериальных активов : автореф. дис. .. канд. эконом. наук : 08.00.12 / Прокопьева Юлия Владимировна ; [Место защиты: Оренбург. гос. ун-т]. – Оренбург, 2013. – 25 с.
167. Щербакова О.А. Развитие бухгалтерского учета нематериальных активов в коммерческих организациях: вопросы теории и практики : автореф. дис. .. канд. эконом. наук : 08.00.12 / Щербакова Оксана Александровна; [Место защиты: Мичурин. гос. аграр. ун-т]. – Мичуринск - наукоград, 2009. – 23 с.

Статьи

168. Агеев А.И. Интеллектуальные технологии организации финансового мониторинга и контроля при реализации госзакупок / А.И. Агеев, Е. Л. Логинов, А.Н. Райков // Экономические стратегии. – М., 2016. – № 1(135). – С. 16 – 27.
169. Абрамов Е.Г. Структура баланса организации с учетом ее интеллектуальных активов / Е.Г. Абрамов // Российское предпринимательство. – М., 2011. – № 3, вып. 2 (180). – С. 76-80.
170. Азгальдов Г.Г. Управление интеллектуальной собственностью: стандартные мифы или реальные проблемы / Г.Г. Азгальдова, А.В. Костин // Интеллектуальная собственность : Промышленная собственность. – М., 2010. – № 4. – С. 30-38.
171. Аксенов А.И. Оценка «клиентских» нематериальных активов методом МЕЕМ при объединении компании / А.И. Аксенов // Вопросы оценки. – М., 2006. – № 2. – С. 23-29.
172. Арабян К.К. Учет и аудит интеллектуальных активов / К.К. Арабян // Аудит и финансовый анализ. – М., 2013. – № 6. – С. 36-41.
173. Бычкова С.М. Современный формат управленческого учета в системе контроллинга / С.М. Бычкова // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – М., 2016. – № 5. – С. 71-79.

174. Гетьман В.Г. Нормативное регулирование учета нематериальных активов нуждается в измерении / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. – М., - 2001. - № 5. С. 2-7.
175. Гмошинский В.Г. Оценка инженерно-технической значимости и рентабельности изобретений / В.Г. Гмошинский // Вопросы изобретательства. – М., 1966. – № 7. – С. 45-52.
176. Казакова Н.А. Актуальные проблемы оценки результатов научно-технической деятельности компании / Н.А. Казакова // Анализ и современные информационные технологии в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства : межвуз. сб. науч. тр. и результатов совместных науч.-исследоват. проектов / М-во образования и науки Рос. Федерации, Федер. гос. бюджетное образовательное учреждение высш. образования "Российский экономический ун-т им. Г. В. Плеханова" ; [сост. Бобкова М. П., Сивкова А. Е.]. – М., 2016. – С. 175-181.
177. Казакова Н.А. Актуальные проблемы оценки результатов научно-технической деятельности компании / Казакова Н.А. // Сборник: Анализ и современные информационные технологии в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства /- М., 2016. - С. 175-181.
178. Казакова Н.А. Оценка коммерческой значимости результатов интеллектуальной деятельности / Н.А. Казакова // Право интеллектуальной собственности. – М., 2015. – №1. – С. 17-20.
179. Казакова Н.А. Проблемы учета и оценки интеллектуальной собственности в условиях международной экономики / Н.А. Казакова // Международная научно-техническая конференция "Дизайн, технологии и инновации в текстильной и легкой промышленности" (Инновации-2014) : сб. материалов : (18-19 нояб. 2014 г.) / М-во образования и науки Рос. Федерации, Федер. гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования "Московский гос. ун-т дизайна и технологии". – М., 2014. – С. 80-82.
180. Карагод В.С. Применение средств автоматизации бухгалтерского учета для получения контрольных показателей интегрированной отчетности / В.С. Карагод // Экономика и предпринимательство. – М., 2015. – № 6-1 (59-1). – С. 799-803.

181. Комиссарова И.П. Роль нематериальных ресурсов в обеспечении эффективности деятельности предприятий / И.П. Комиссарова // Экономика и предпринимательство. – М., 2016. – №3-2 (68-2). – С. 540-542.
182. Лебедева М.Ю. Признание, оценка и капитализация затрат на нематериальные активы в соответствии с МСФО / М.Ю. Лебедева // Имущественные отношения в РФ. – М., 2012. – № 5 (128). – С. 63-70.
183. Лопатин В.Н. Интеллектуальная собственность: уроки политики, экономики и права или почему в России нет рынка интеллектуальной собственности // Право интеллектуальной собственности. – М., 2015. – № 2(40). – С. 7-32.
184. Мокрова Л. Нематериальные активы в процессе реструктуризации / Л. Мокрова // Экономические стратегии. – М., 2006. – № 8. – С. 166-171.
185. Одегова Н.А. Общие принципы организации системы внутреннего контроля / Н.А. Одегова // Аудитор. – М., 2013. – № 12. – С. 39-43.
186. Палий В.Ф. Учет нематериального капитала в постиндустриальной экономике / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – М., 2009. – № 7. – С. 5–9.
187. Пласкова Н.С. Интеллектуальные активы организации: учетные и оценочные аспекты / Н.С.Пласкова // Управленческий учет. – М., 2015. – № 6.– С. 90–98.
188. Полисюк Г.Б. Место внутреннего аудита в системе внутрефирменного контроля / Г.Б Полисюк // Все для бухгалтера. – М., 2011. – № 7. – С. 4-8.
189. Просвирина И.И. Информация о неосязаемых активах и аналитические возможности баланса / И.И. Просвирина // Международный бухгалтерский учет. – М., 2005. – № 12. – С. 31-35.
190. Романова Н.В. Актуальные проблемы учета и контроля операций с нематериальными активами в условиях перехода на МСФО / Н.В. Романова, Н.А. Казакова // Лизинг. – М., 2014. – № 4. – С. 15-24.
191. Романова Н.В. Анализ, учет и оценка нематериальных активов компании в условиях инновационной экономики / Н.В. Романова, Н.А. Казакова // Имущественные отношения в Российской Федерации. – М., 2014. – № 8. –С. 53-64.

192. Романова Н.В. Аудит операций с нематериальными активами / Н.В. Романова // Управленческий учет. – М., 2014. – № 6. – С. 78-84.
193. Романова Н.В. Налоговый учет нематериальных активов – возникающие риски / Н.В. Романова // Управленческий учет. – М., 2014. – № 8. – С. 48-53.
194. Романова Н.В. Проблемы организации внутреннего контроля операций с нематериальными активами в условиях перехода на МСФО / Н.В. Романова, Н.А. Казакова // Управленческий учет. – М., 2014. – № 4. – С. 98-106.
195. Романова Н.В. Развитие учетно-аналитических инструментов управления инновационной деятельностью / Н.А. Казакова, Н.В. Романова // Финансовые стратегии и модели экономического роста России: проблемы и решения. Сборник научных статей коллектива Финансового факультета, научно – педагогических работников и молодых ученых выпускающих кафедр Образовательно – научного центра «Экономика и финансы». – М.: Издательство «АУДИТОР», 2016. – С.233 - 244. – 1 п.л.
196. Романова Н.В. Совершенствование системы внутреннего контроля нематериальных активов в инновационных промышленных организациях / Н.В. Романова // Управленческий учет. – М., 2017. – №. С. 69 -76.
197. Романова Н.В. Развитие учетно-аналитических инструментов управления инновационной деятельностью / Н.А. Казакова, Н.В. Романова // Финансовые стратегии и модели экономического роста России: проблемы и решения. Сборник научных статей коллектива Финансового факультета, научно – педагогических работников и молодых ученых выпускающих кафедр Образовательно – научного центра «Экономика и финансы». – М.: Издательство «АУДИТОР», 2016. – С.233 - 244. – 1 п.л. (авт. 0,8 п.л.).
198. Скорняков Э.П. Оценка значимости изобретений / Э.П. Скорняков, И.В. Москалев // Патенты и лицензии. – М., 2004. – № 4. – С. 57-60.
199. Соколова Е.С. Методология оценки результатов интеллектуальной деятельности / Е.С. Соколова // Статистика и экономика. – М., 2013. – № 1. – С. 49 - 53.

200. Старкова Н.О. Интеллектуальные активы фирмы: идентификация и управление / Н.О.Старкова, А.Н. Костецкий // Экономика. Управление.Право. - 2000. – С.16-21.
201. Тис Д. Дж. Получение экономической выгоды от знаний как активов: «новая экономика», рынки ноу-хау и нематериальные активы // Российский журнал менеджмента. – М., 2004. – № 1. – С. 95-120.
202. Трофимова Л.Б. Интеграционные схемы концептуальных основ финансовой отчетности в МСФО и российском бухгалтерском учете / Л.Б. Трофимова // Международный бухгалтерский учет. – М., 2012. – № 23. – С. 13-26.
203. Чайковская Л. А. Эффективный внутренний контроль и факторы, оказывающие на него влияние / Л. А. Чайковская // Аудит и финансовый анализ. – М., 2016. – № 1. – С. 170 - 176.
204. Чиркова М.Б. Аудиторская проверка операций с нематериальными активами/М.Б. Чиркова, Т.И. Максимова, Т.А.Трунова // Актуальные проблемы экономики предпринимательства Межвузовский сборник научных трудов. Министерство экономического развития и торговли Российской Федерации, Российский государственный торгово-экономический университет Воронеж филиал. – Воронеж, 2004. – № 1. – С. 57-63.

Электронные ресурсы

205. Инновации и предпринимательство : веб-ресурс. – URL: <http://www.innovbusiness.ru/> (дата обращения: 08.02.2016).
206. Иннопром : Международная промышленная выставка : веб-ресурс. – URL: <http://www.innoprom.com/media/photo-gallery/innoprom-2016> (дата обращения: 23.01.2017).
207. Конкурс русских инноваций : веб-ресурс. – URL:<http://www.inno.ru> (дата обращения: 23.01.2017).
208. Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>.
209. Национальный центр по мониторингу инновационной инфраструктуры научно-технической деятельности и региональных

- инновационных систем [Электронный ресурс] : портал. – URL: <http://www.miris.ru> (дата обращения: 23.01.2017).
210. ОАО «Особые экономические зоны : веб-ресурс. – URL: <http://www.oao-oez.ru> (дата обращения: 23.01.2017).
211. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 03.12.2015 [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справочная правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_189898 (дата обращения: 23.01.2017).
212. Российская сеть трансфера технологий (Russian Technology Transfer Network, RTTN) : информационный ресурс. – Обнинск. – URL: <http://www.rtt.ru> (дата обращения: 23.01.2017).
213. Сонин А.М. Внутренний контроль и внутренний аудит - необходимость для компании. [Электронный ресурс] – URL: www.gaap.ru/biblio/audit/int/001.asp. (дата обращения: 23.01.2017).
214. Союз развития наукоградов России : портал. – URL: <http://www.souznaukogradov.ru/> (дата обращения: 23.01.2017).
215. Технопарки в сфере высоких технологий : портал. – URL: <http://minsvyaz.ru/ru> (дата обращения: 23.01.2017).
216. Федеральная служба государственной статистики : Официальном интернет-портал. – URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 23.01.2017).

Иностранные источники

217. Консультационный проект Международного стандарта интегрированной отчетности = International Integrated Reporting Council, 2013 [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/05/Consultation-Draft-of-the-InternationalIRFramework-Russian.pdf> (дата обращения: 23.01.2017).
218. Auditing Standard . An Audit of Internal Control Over Financial Reporting That Is Integrated with An Audit of Financial Statements [Электронный ресурс] // Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). – URL: https://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/Auditing_Standard_5.aspx (дата обращения: 28.01.2017).

219. Управление рисками организаций. Концептуальные основы. США [Электронный ресурс] / The Committee of Sponsoring Organizations' (COSO). – URL: www.COSO.org/documents/COSO (дата обращения: 28.01.2017).
220. Institute of Internal Auditors : website. – URL: theiia.org (дата обращения: 28.01.2017).
221. Certis C. Corporate performance is closely linked to a strong ethical commitment [Электронный ресурс] / C. Certis // Verschoor, Business and Society Review. – New York, Winter 1999, Vol. 104. – Iss. 4. – P. 407-415.
222. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO [Электронный ресурс] / <https://www.coso.org>
223. Generally accepted accounting principles (GAAP) [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.investopedia.com/terms/g/gaap.asp> (дата обращения: 28.01.2017).
224. Sveiby, K.E. (1997) The New Organizational Wealth: Managing and Measuring Knowledge Based Assets, Berrett Koehler, San Francisco, CA. The chapter on measuring intangibles is available [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.sveiby.com/articles/MeasureIntangibleAssets.html>
225. World Council of Credit Unions (WOCCU) : website. – Madison, Wisconsin, United States. – URL: <http://www.woccu.org/> (дата обращения: 28.01.2017).
226. Lev B. New accounting for the New Economy [Электронный ресурс]. – New York, Stern School of Business, 2000. – URL: <http://qoo.by/RDd> (дата обращения: 03.02.2017).

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Таблица 1 - Институциональный подход к системе контроля НМА

Институты контроля	Нормативные документы	Субъекты контроля
Внешний Аудит	Закон от 30.12.2008 № 307 – ФЗ «Об аудите»	Аудиторские организации, выполняющие в соответствии с законом обязательный и добровольный аудит, в том числе нематериальных активов
ФНС России	НК РФ часть первая и вторая	Налоговые органы контролируют, взимание налогов на территории РФ налогов.
Государственный таможенный комитет Российской Федерации	Таможенный кодекс РФ	Осуществляет ведение таможенного реестра объектов интеллектуальной собственности, правообладателей имущественных прав.
Счетная палата Российской Федерации	Закон о счетной палате РФ от 11.01.1995г. № 4-ФЗ ст.167.1 Бюджетного кодекса РФ	Счетная палата РФ является постоянно-действующим органом государственного финансового контроля.
Федеральная служба по интеллектуальной собственности (Роспатент)	Указ Президента РФ от 24 мая 2011 г. N 673 "О Федеральной службе по интеллектуальной собственности" Правительство РФ Постановление Правительства РФ от 21.03.2012 N 218 (ред. от 10.09.2015) "О Федеральной службе по интеллектуальной собственности"	Осуществляет функции по правовой защите интересов государства в процессе экономического и гражданско-правового оборота результатов НИОКР, контролю и надзору в сфере использования результатов интеллектуальной деятельности.

Таблица 1 - Уровни нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета нематериальных активов

Наименование нормативного документа	Наименование органа, № документа, дата документа	Содержание документа
Законодательный уровень		
Гражданский кодекс РФ, Часть 4	ГДФСРФ, № 230-ФЗ от 18.12.2006(ред.04.10.2010)	Регулирует права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации;
Федеральный закон «О бухгалтерском учете»	ГДФСРФ, № 402-ФЗ от 06.12.2011	Регламентирует организацию и основные требования к ведению бухгалтерского учета в организациях, состав бухгалтерской отчетности, оценку и правила инвентаризации активов и обязательств;
Нормативный уровень		
Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»	Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н;	Определяет порядок учета нематериальных активов устанавливает порядок оценки балансовой стоимости нематериальных активов и требует раскрытия определенной информации о нематериальных активах.
Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов»	Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н	Предписывает порядок, который предприятие должно применять при учете активов, чтобы их балансовая стоимость не превышала возмещаемую стоимость и определяет, когда предприятие должно восстанавливать убыток от обесценения и предписывает порядок раскрытия информации.
Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Справедливая стоимость»	Приказом Минфина РФ от 18 июля 2012 г. № 106н	Дает определение справедливой стоимости, основу для оценки справедливой стоимости и раскрытия информации об оценках справедливой стоимости
Методический уровень		
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности с инструкцией по применению	Приказ Минфина России, № 94н от 31.10.2000(ред.08.11.2010)	Устанавливает виды бухгалтерских счетов, единые подходы к их применению для отражения финансово-хозяйственной деятельности
О формах бухгалтерской отчетности организаций	Приказ Минфина России, № 66н от 02.07.2010(ред.08.11.2010)	Содержит указания об объеме форм бухгалтерской отчетности, порядке их составления и представления, а также образцы форм бухгалтерской отчетности

Продолжение таблицы 1

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств	Приказ Минфина России, № 49 от 13.06.1995(ред.08.11.2010)	Устанавливает порядок проведения инвентаризации имущества(в том НМА)и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов
Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, ОС и НМА, работ в капитальном строительстве	Постановление Госкомстата России, № 71а, от 30.10.1997	Утверждает унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств, нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве
Организация и осуществление системы внутреннего контроля экономическим субъектом	Минфином России в письме от 25.12.2013 N 07-04-15/57289	Содержит указания для построения системы внутреннего контроля, базирующихся на пяти взаимосвязанных компонентов: среда контроля, оценка риска, контрольные процедуры, обмен информацией и мониторинг.
Организационный уровень – материалы текущего делопроизводства		
Учетная политика	Приказ № 1/УП от 01.01.2015 г.	Устанавливает правила формирования и раскрытия информации об учете нематериальных активов
Положение о системе внутреннего контроля	Приказ № 1/СВК от 01.01.2015 г.	Содержит указания об организации системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами»
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации »	Приказ Минфина России, № 43н от 06.07.1999(ред.08.11.2010)	Устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности, в том числе в части нематериальных активов
ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»	Приказ Минфина России, № 153н от 27.12.2007(ред.24.12.2010)	Устанавливает критерии принятия и порядок постановки объекта НМА на учет, методики первоначальной и последующей оценки НМА, способы начисления амортизации, определения срока полезного использования объекта, порядок списания НМА, порядок учета операций, связанных с предоставлением права пользования НМА, требования к раскрытию информации в отчетности
Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»	Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н;	Определяет порядок учета нематериальных активов устанавливает порядок оценки балансовой стоимости нематериальных активов и требует раскрытия определенной информации о нематериальных активах.

Продолжение таблицы 1

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов»	Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н	Предписывает порядок, который предприятие должно применять при учете активов, чтобы их балансовая стоимость не превышала возмещаемую стоимость и определяет, когда предприятие должно восстанавливать убыток от обесценения и предписывает порядок раскрытия информации.
Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Справедливая стоимость»	Приказом Минфина РФ от 18 июля 2012 г. № 106н	Дает определение справедливой стоимости, основу для оценки справедливой стоимости и раскрытия информации об оценках справедливой стоимости
Методический уровень		
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности с инструкцией по применению	Приказ Минфина России, № 94н от 31.10.2000(ред.08.11.2010)	Устанавливает виды бухгалтерских счетов, единые подходы к их применению для отражения финансово-хозяйственной деятельности
О формах бухгалтерской отчетности организаций	Приказ Минфина России, № 66н от 02.07.2010(ред.08.11.2010)	Содержит указания об объеме форм бухгалтерской отчетности, порядке их составления и представления, а также образцы форм бухгалтерской отчетности
Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств	Приказ Минфина России, № 49 от 13.06.1995(ред.08.11.2010)	Устанавливает порядок проведения инвентаризации имущества(в том НМА)и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов
Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, ОС и НМА, работ в капитальном строительстве	Постановление Госкомстата России, № 71а, от 30.10.1997	Утверждает унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств, нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве
Организация и осуществление системы внутреннего контроля экономическим субъектом	Минфином России в письме от 25.12.2013 N 07-04-15/57289	Содержит указания для построения системы внутреннего контроля, базирующихся на пяти взаимосвязанных компонентов: среда контроля, оценка риска, контрольные процедуры, обмен информацией и мониторинг.
Организационный уровень – материалы текущего делопроизводства		

Продолжение таблицы 1

Учетная политика	Приказ № 1/УП от 01.01.2015 г.	Устанавливает правила формирования и раскрытия информации об учете нематериальных активов
Положение о системе внутреннего контроля	Приказ № 1/СВК от 01.01.2015 г.	Содержит указания об организации системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами»
Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов»	Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н	Предписывает порядок, который предприятие должно применять при учете активов, чтобы их балансовая стоимость не превышала возмещаемую стоимость и определяет, когда предприятие должно восстанавливать убыток от обесценения и предписывает порядок раскрытия информации.
Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Справедливая стоимость»	Приказом Минфина РФ от 18 июля 2012 г. № 106н	Дает определение справедливой стоимости, основу для оценки справедливой стоимости и раскрытия информации об оценках справедливой стоимости
Методический уровень		
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности с инструкцией по применению	Приказ Минфина России, № 94н от 31.10.2000(ред.08.11.2010)	Устанавливает виды бухгалтерских счетов, единые подходы к их применению для отражения финансово-хозяйственной деятельности
О формах бухгалтерской отчетности организаций	Приказ Минфина России, № 66н от 02.07.2010(ред.08.11.2010)	Содержит указания об объеме форм бухгалтерской отчетности, порядке их составления и представления, а также образцы форм бухгалтерской отчетности
Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств	Приказ Минфина России, № 49 от 13.06.1995(ред.08.11.2010)	Устанавливает порядок проведения инвентаризации имущества(в том НМА)и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов
Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, ОС и НМА, работ в капитальном строительстве	Постановление Госкомстата России, № 71а, от 30.10.1997	Утверждает унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств, нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве

Продолжение таблицы 1

Организация и осуществление системы внутреннего контроля экономическим субъектом	Минфином России в письме от 25.12.2013 N 07-04-15/57289	Содержит указания для построения системы внутреннего контроля, базирующихся на пяти взаимосвязанных компонентов: среда контроля, оценка риска, контрольные процедуры, обмен информацией и мониторинг.
Организационный уровень – материалы текущего делопроизводства		
Учетная политика	Приказ № 1/УП от 01.01.2015 г.	Устанавливает правила формирования и раскрытия информации об учете нематериальных активов
Положение о системе внутреннего контроля	Приказ № 1/СВК от 01.01.2015 г.	Содержит указания об организации системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами»

Таблица 1 - Организация системы внутреннего контроля операций с нематериальными активами (НМА) в соответствии с методологией COSO

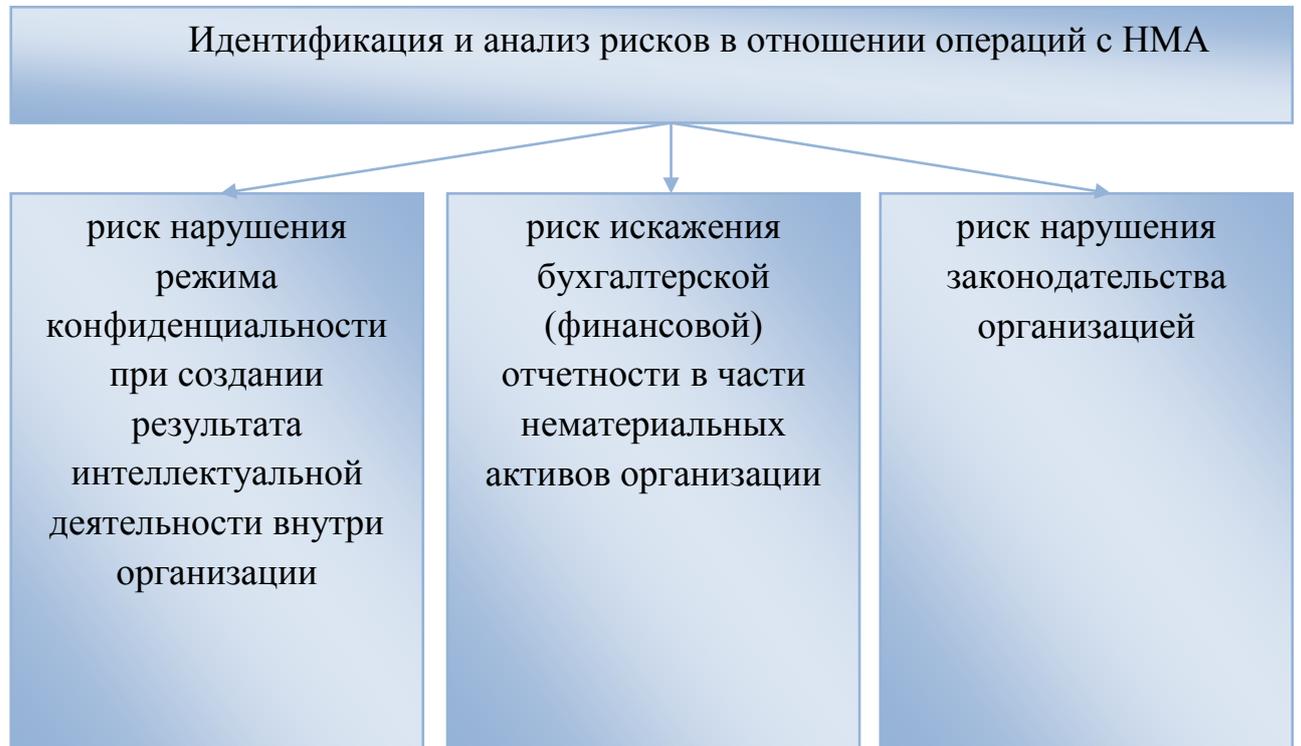
Контрольная среда:
<p>Схема организационной структуры участников процесса контроля НМА. Формирование эффективной системы корпоративного поведения, демонстрирующей приверженности руководителей и сотрудников организации принципам честности и этическим ценностям. Положение о системе внутреннего контроля НМА.</p>
Оценка рисков:
<p>Идентификация и анализ рисков в отношении операций с НМА. Реагирование на риск – введение или отмена контрольных процедур. Уровень толерантности к риску – степень риска, которую компания считает приемлемой.</p>
Средства контроля:
<p>Контрольные процедуры операций с НМА. Периодический анализ бизнес-процессов; Разграничение полномочий контролеров. Внедрение автоматизированных и технологических средств контроля.</p>
Информация и коммуникация :
<p>Системы информационного обеспечения и обмена информацией, обеспечивают субъектов внутреннего контроля полной и адекватной информацией о событиях и условиях, способных повлиять на принимаемые решения в отношении НМА. Единицами обмена информацией выступают отчеты, заключения, акты и единовременные сообщения. Поддержание надежности информационных каналов между организацией и третьими лицами.</p>
Мониторинг :
<p>Осуществление непрерывной и/или периодической оценки системы внутреннего контроля НМА. Предоставление информации о работе системы внутреннего контроля, о найденных недостатках и других существенных обстоятельствах в обязательном порядке должна предоставляться руководству компании.</p>

ПРИЛОЖЕНИЕ 4

Таблица 1 - Утверждения руководства компании в отношении принципов формирования финансовой отчетности и ее соответствия общепринятым стандартам бухгалтерского учета

Утверждение руководства для счета:	Определение
04 «Нематериальные активы»	
Возникновение и Существование	Нематериальные активы организации фактически существуют, транзакции и события, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, фактически произошли и имеют отношение к организации.
Полнота	Все транзакции и события, касающиеся нематериальных активов которые должны быть отражены в финансовой отчетности, отражены в ней, все расшифровки строк бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые должны быть включены в состав финансовой отчетности, включены в нее.
Оценка и классификация	Элементы бухгалтерской (финансовой) отчетности, касающиеся нематериальных активов должны быть отражены в правильном стоимостном и количественном выражении.
Права	Организация имеет права на отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности нематериальные активы.
Представление и раскрытие	Представление и раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применяемыми стандартами бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Рисунок 1 - Идентификация рисков в отношении операций с нематериальными активами созданных самой организацией



ПРИЛОЖЕНИЕ 6

Таблица 1 - Факторы влияющие на оценку вероятности искажения чета - 04 «Нематериальные активы»

Вид риска	Факторы влияющие на оценку вероятности
Вероятность искажения	<p>Вероятность искажения суммы по строке финансовой отчетности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - имеет место внесистемная обработка операций; - необычные, сложные операции либо события; - имеют место проводки, основанные на субъективных оценках; - изменения в нормативной среде, экономической среде; - большое количество проводок непосредственно в главной книге в конце периода; - выявленные индикаторы возможного мошенничества; - история ошибок по рассматриваемой статье.
Максимальная сумма	<p>Максимально допустимая сумма, на которую может быть искажена статья бухгалтерской (финансовой) отчетности, с которой связан риск. Величина возможного искажения может определяться:</p> <ul style="list-style-type: none"> - суммой по статье бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении операций с нематериальными активами; - суммой финансово-хозяйственных операций за определенный период времени (обычно принимается период длиной в один год).

Таблица 1 - Контрольные процедуры основных хозяйственных операций с нематериальными активами (НМА) при закрытии периода

Содержание хозяйственной операции	Описание шагов контрольного процесса операций с нематериальными активами.
Дт 08 Кт 60 «Поступление НМА»	<ol style="list-style-type: none"> 1. Транзакция одобрена главным бухгалтером; 2. Транзакция авторизована бухгалтером группы НМА; 3. Контрольная процедура: <ul style="list-style-type: none"> - проверка отражения расходов, сумм оплачиваемых правообладателю, а также суммы оплаты за работы, услуги; - проверка правомерности документов; 4. Риск: существует риск того, что данные отражены некорректно: <ul style="list-style-type: none"> - не в полном объеме; - не в полной сумме; - на другой проект ; 5. Информационная система: использование программы 1С; 6. Мониторинг: формирование отчета по нематериальным активам, в случае обнаружении ошибок в модуле «НМА», выполняется корректировки и повторное прохождение шагов, если расхождений не выявлено транзакция осуществляется в модуле «НМА».
Дт 19 Кт 60 «Отражен НДС по приобретенному нематериальному активу»	<ol style="list-style-type: none"> 1. Транзакция одобрена главным бухгалтером; 2. Транзакция авторизована бухгалтером группы НДС; 3. Контрольная процедура: <ul style="list-style-type: none"> - проверка счета-фактуры выставленного поставщиком работ, услуг; 4. Риск: существует риск того, что данные отражены некорректно: <ul style="list-style-type: none"> - не в полном объеме; - не в полной сумме; - на другой проект; 5. Информационная система: использование программы 1С; 6. Мониторинг: формирование отчета «Входящий НДС», в случае обнаружении ошибок в модуле «НМА», выполняется корректировки и повторное прохождение шагов, если расхождений не выявлено транзакция осуществляется в модуле «НМА».
Дт 04 Кт 08 Введен в эксплуатацию нематериальный актив. Оформляется карточка по форме НМА-1	<ol style="list-style-type: none"> 1. Транзакция одобрена главным бухгалтером; 2. Транзакция авторизована бухгалтером группы НДС; 3. Контрольная процедура: <ul style="list-style-type: none"> - проверка оформления карточки по форме НМА-1. - проверка оформления Бухгалтерской справки; 4. Риск: существует риск того, что данные отражены некорректно: <ul style="list-style-type: none"> - не в полном объеме; - не в полной сумме; - на другой проект; 5. Информационная система: использование программы 1С; 6. Мониторинг: формирование отчета по нематериальным активам, в случае обнаружении ошибок в модуле «НМА», выполняется корректировки и повторное прохождение шагов, если расхождений не выявлено транзакция осуществляется в модуле «НМА».

Продолжение таблицы 1

<p>Дт 26 Кт 05 Отражены суммы начисленной амортизации Оформляется карточка по форме НМА-1</p>	<p>1. Транзакция одобрена главным бухгалтером; 2. Транзакция авторизована бухгалтером группы НДС; 3. Контрольная процедура: - проверка оформления карточки по форме НМА-1. - проверка оформления Бухгалтерской справки; 4. Риск: существует риск того, что данные отражены некорректно: - не в полном объеме; - не в полной сумме; - на другой проект; 5. Информационная система: использование программы 1С; 6. Мониторинг: формирование документа «Управление затратами», в случае обнаружении ошибок в модуле «НМА», выполняется корректировки и повторное прохождение шагов, если расхождений не выявлено транзакция осуществляется в модуле «НМА».</p>
<p>Дт 05 Кт 04 Списание суммы начисленной амортизации при снятии с учета НМА Внесения изменений в карточку учета по форме НМА-1, бухгалтерская справка.</p>	<p>1. Транзакция одобрена главным бухгалтером; 2. Транзакция авторизована бухгалтером группы НДС; 3. Контрольная процедура: - проверка оформления карточки по форме НМА-1. - проверка оформления Бухгалтерской справки; 4. Риск: существует риск того, что данные отражены некорректно: - не в полном объеме; - не в полной сумме; - на другой проект; 5. Информационная система: использование программы 1С; 6. Мониторинг: формирование отчета по нематериальным активам, в случае обнаружении ошибок в модуле «НМА», выполняется корректировки и повторное прохождение шагов, если расхождений не выявлено транзакция осуществляется в модуле «НМА».</p>
<p>Дт 91.2 Кт 04 Списание остаточной стоимости нематериальных активов при снятии с учета НМА Внесения изменений в карточку учета по форме НМА-1, бухгалтерская справка.</p>	<p>1. Транзакция одобрена главным бухгалтером; 2. Транзакция авторизована бухгалтером группы НДС; 3. Контрольная процедура: - проверка оформления карточки по форме НМА-1. - проверка оформления Бухгалтерской справки; 4. Риск: существует риск того, что данные отражены некорректно: - не в полном объеме; - не в полной сумме; - на другой проект; 5. Информационная система: использование программы 1С; 6. Мониторинг: формирование отчета по нематериальным активам, в случае обнаружении ошибок в модуле «НМА», выполняется корректировки и повторное прохождение шагов, если расхождений не выявлено транзакция осуществляется в модуле «НМА».</p>

Таблица 1 - Карта рисков и процедур контроля

Операции НМА /Внутренний контроль	Поступление НМА - создание силами самой организации	Начисление амортизации НМА	Списание НМА
Описание риска	Существует риск того, что данные будут перенесены некорректно со счета НИОКР на счет НМА: - не в полном объеме затрат; - не в полной сумме затрат; - на другой проект.	Существует риск того, что способ амортизации выбран некорректно; что СПИ указан некорректно, продолжается амортизация выбывших активов.	Существует риск того, что списание объектов не отражено; отражено не в полной сумме фактической стоимости; рыночная стоимость сформирована некорректно.
Детальное описание контроля	Проверка акта на НИОКР, калькуляции затрат, непосредственно относящихся к созданию нематериального актива, госпошлин /Проверка правоустанавливающих документов на ОИС/ /Проверка формирования бухгалтерской справки и карточки по форме НМА-1.	На основании данных сводного реестра ОИС проверяется СПИ, контролируется полнота и корректность амортизации в регистрах по амортизации НМА. Проверка оформления бухгалтерской справки и карточки по форме НМА-1.	Сверяются данные по выбывшим объектам из реестра ОИС с данными из бухгалтерской программы. В случае если списание объектов не отражено, запрашиваются документы для обоснования списания нематериальных активов.
Вид контроля	Превентивный и последующий	Последующий	Последующий
Частота контроля	Ежемесячно /ежеквартально	Ежемесячно /ежеквартально	Ежемесячно /ежеквартально
Недостатки контроля	Расхождения выявлены	Расхождения выявлены	Расхождения не выявлены
Рекомендации	В случае выявления расхождений, выясняются причины, ответственные сотрудники, формируется отчет о контрольной процедуре, не выявившей риск	В случае выявления расхождений, выясняются причины, ответственные сотрудники, формируется отчет о контрольной процедуре, не выявившей риск	Контрольные процедуры обеспечивают несущественность риска.
Исполнитель контроля	Контролер нематериальных активов	Контролер нематериальных активов	Контролер нематериальных активов
Информационная система	Формирование документа «Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального внутреннего контроля»	Формирование документа «Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального внутреннего контроля»	Формирование документа «Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального внутреннего контроля»

Таблица 1 - Идентифицирующий перечень документов, обязательных для постановки результатов интеллектуальной деятельности на бухгалтерский учет в качестве нематериальных активов

1	наименование результатов интеллектуальной деятельности;
2	наименование объекта техники, для которого разработан результатов интеллектуальной деятельности;
3	вид правоустанавливающего документа (номер, дата);
4	автор результатов интеллектуальной деятельности;
5	правообладатель результатов интеллектуальной деятельности;
6	основание для создания и использования (контракт/договор);
7	расчетом оценки коммерческой значимости результатов интеллектуальной деятельности;
8	предполагаемый срок использования;
9	калькуляции достоверных затрат.

Таблица 1 - Постановка на бухгалтерский учет результатов интеллектуальной деятельности осуществляется в соответствии с п.3 ПБУ 14/2007

объект способен приносить экономические выгоды в будущем	подтверждается расчетом оценки коммерческой значимости результатов интеллектуальной деятельности ;
организация имеет право на получение экономических выгод	подтверждается охранным документом;
идентификация объекта	подтверждается идентифицирующим перечнем документов;
объект не предназначен для продажи	подтверждается решением экспертного совета;
объект предназначен для использования свыше 12 месяцев	подтверждается Актом использования результатов интеллектуальной деятельности.
фактическая(первоначальная) стоимость объекта может быть достоверна определена	подтверждается калькуляцией затрат по каждой теме НИОКР.

Таблица 1 - Нормативно-правовое обеспечение постановки на учет результатов интеллектуальной деятельности

Определение РИД	4 часть ст. ГК РФ
Состав затрат на НИОКТР	ПБУ 17/0202 "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы"
Определение момента капитализации затрат на НИОКТР	Минфин России рекомендует МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы".
Учет результата НИОКР при оформлении правовой охраны	ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов"
Учет результата НИОКР без оформления правовой охраны	ПБУ 17/02 "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы"
Приобретение неисключительных прав на технологии, программных средств	97 счет; МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы".
Оценка нематериальных активов и интеллектуальной собственности	Федеральный стандарт оценки "Оценка нематериальных активов и интеллектуальной собственности (ФСО N 11)".

Таблица 1 - Категории значимости результатов интеллектуальной деятельности

Категории значимости результатов интеллектуальной деятельности (РИД)	Признаки
РИД - отвечающие критерию прорывных технологий согласно программы инновационного развития	<ul style="list-style-type: none"> - получение качественно новых технических характеристик; - устройство (способ) обладает особой сложностью; отсутствие прототипа или совпадение с прототипом по меньшинству основных признаков;
РИД - отвечающие критерию новых технологий	<ul style="list-style-type: none"> - существенное улучшение технических характеристик; -совпадение с прототипом по большинству существенных признаков;
РИД - отвечающие критерию новых технологий	<ul style="list-style-type: none"> - получение качественно новых технических характеристик;

Таблица 1 - Калькуляция фактических затрат на создание

№п/п	Элементы затрат	Основание
1	Вознаграждение за создание РИД	Договор о выплате вознаграждения авторам РИД
2	Вознаграждение за использование РИД	Договор о выплате вознаграждения авторам РИД
3	Отчисления в бюджет и внебюджетные фонды	Договор о выплате вознаграждения авторам РИД
4	Расходы, связанные с оформлением патента:	Положение « О Федеральной службе по интеллектуальной собственности»
5	Госпошлина за регистрацию заявки на выдачу патента Российской Федерации	Тарифы Роспатента
6	Госпошлина за проведение экспертизы по существу	Тарифы Роспатента
	Итого фактических собственных затрат	

Разработано автором

Таблица 1 - Расчет комплексного технико-экономического показателя коммерческой значимости научной разработки

Коэффициент	Формула расчета
Расчет комплексного технико-экономического показателя коммерческой значимости научной разработки.	$P_{ком} = \frac{(1 + \sum K_i) \times B_y^{ОП} \div B_y^{БО}}{З_{ОП} \div З_{БО}}$
Оценка технической эффективности РИД в сравнении с аналогами	$P_{эфф} = 1 + \sum K_i$ <p>K_i - коэффициент значимости технико-экономических показателей, которые изменяются при замене аналога новым РИД</p> <p>$\sum K_i$ - сумма коэффициентов весомости тех показателей продукции, которые могут быть улучшены при использовании РИД в сравнении с аналогами.</p>
Оценка технико-экономической эффективности РИД в сравнении с аналогами	$P_{ТЭ} = \frac{P_{эфф}}{З_{ОП} \div З_{БО}}$ <p>где $З_{ОП}$ - затраты на единицу продукции (работ, услуг) с использованием данного РИД;</p> <p>$З_{БО}$ - затраты на единицу продукции (работ, услуг) с использованием аналога.</p>
Оценка коммерческой значимости РИД в сравнении с аналогами рассчитывается	$P_{ком} = P_{ТЭ} \times B_y^{ОП} \div B_y^{БО}$ <p>где $B_y^{ОП}$ - вероятность коммерческого успеха изобретения; $B_y^{БО}$ - вероятность коммерческого успеха аналога.</p>

Таблица 1 - Схема бизнес-процесса по созданию результата интеллектуальной деятельности и постановке на учет в качестве нематериальных активов в инновационных промышленных организациях

<p style="text-align: center;">Контрольная среда:</p> <p>Схема организационной структуры участников процесса контроля операций с нематериальными активами; Положение о системе внутреннего контроля НМА.</p>
<p style="text-align: center;">Оценка рисков:</p> <p>Идентификация и анализ рисков в отношении операций нематериальными активами; Реагирование на риск – введение или отмена контрольных процедур;</p>
<p style="text-align: center;">Средства контроля:</p> <p>Внедрение контрольных процедур в процесс создания операций с нематериальными активами; Периодический анализ бизнес-процессов по созданию результатов интеллектуальной собственности; Разграничение полномочий контролеров;</p>
<p style="text-align: center;">Информация и коммуникация:</p> <p>Обеспечение субъектов внутреннего контроля полной и адекватной информации о событиях и в отношении результатов интеллектуальной деятельности и нематериальных активов;</p>
<p style="text-align: center;">Мониторинг:</p> <p>Осуществление непрерывной и/или периодической оценки системы внутреннего контроля в отношении операций нематериальными активами;</p>

Таблица 1 - Пример оформления описания объекта оценки

Название РИД	Ноу-хау «Технологические особенности обработки цветных металлов» позволяет обеспечить лучшие результаты обработки поверхности в сравнении с традиционным способом.
Правообладатель	ОАО «Инновационное предприятие»
Авторы	И.И. Иванов сотрудник ОАО «Инновационное предприятие»- служебное задание
Год создания	2012 год
Подтверждение права	Должным образом оформленные правоустанавливающие документы
Область применения	Применяется в станках с ЧПУ
Преимущества применения технологии	экономия на трудозатратах достигает 25 - 80%; один станок с ЧПУ способен заменить 3 - 8-универсальных станков, благодаря этому обеспечивается уменьшение количества оборудования и производственных площадей; увеличение доли машинного времени в штучном времени возрастает с 15-35% до 50-80%, благодаря чему повышается коэффициент использования фонда рабочего времени; сроки подготовки производства сокращаются на 50 - 70%; экономия на стоимости проектирования и изготовления оснастки составляет от 30 до 80%; точность изготовления деталей возрастает в 2 - 3 раза, количество и стоимость доводочных операций уменьшается в 4 - 8 раз.

Разработано автором

Таблица 1 - Схема бизнес-процесса по созданию результата интеллектуальной деятельности и постановке на учет в качестве нематериальных активов в инновационных промышленных организациях

