

## 2.2. УЧЕТ И АУДИТ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Арабян К.К., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

Московский государственный университет экономики, статистики и информатики

Отсутствие юридического определения понятия «интеллектуальные активы», нормативного документа, устанавливающего единые принципы идентификации и учета интеллектуальных активов, фактически приводит к тому, что в бухгалтерском учете отражается только небольшая часть операций с интеллектуальной собственностью, в то время как понятие «интеллектуальные активы» гораздо шире и включает в себя, различные виды активов, порядок учета и оценки которых не регламентированы нормативными актами. При этом опыт аудиторских проверок позволяет сделать вывод о наличии большого количества ошибок, связанных с правильностью квалификации и дальнейшего отражения результатов интеллектуальной деятельности в учете и отчетности организации.

Интеллектуальный актив – экономический термин, отражающий способность нематериального объекта приносить доход. В соответствии с Принципами Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) активы – это ресурсы, контролируемые компанией, возникшие в результате прошлых событий, от которых компания ожидает экономической выгоды в будущем. Под будущей экономической выгодой понимается потенциал, который прямо или косвенно может быть учтен в денежном потоке компании. Актив признается в бухгалтерском учете и соответственно, отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в компанию, а актив имеет стоимость или оценку, которая может быть надежно измерена.

Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, могут быть использованы компанией следующими способами, например:

- при производстве товаров и услуг, продаваемых компанией;
- при обмене на другие активы;
- при использовании для погашения обязательств;
- при распределении среди собственников компании и другие.

Для оценки величины интеллектуальных активов необходимо сформировать модель управленческого учета, которая позволит определить состав, структуру и стоимость интеллектуальных активов (рис. 1).

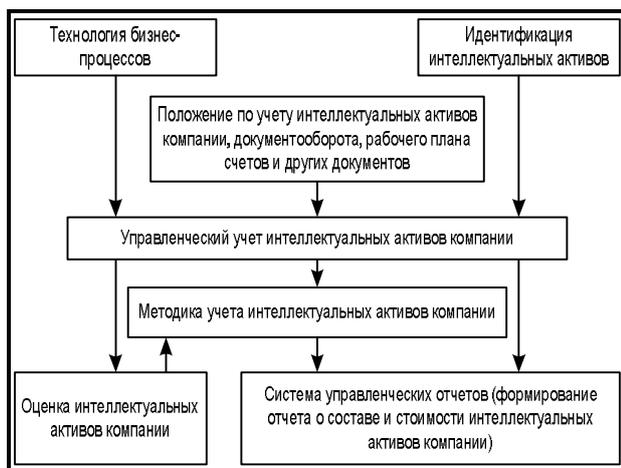


Рис. 1. Формирование модели управленческого учета интеллектуальных активов компании

Постановка управленческого учета интеллектуальных активов включает в себя несколько этапов:

- разработка учетной политики управленческого учета (положений по ведению управленческого учета интеллектуальных активов компании), рабочего плана счетов и порядка отражения типовых хозяйственных операций, определение центров ответственности;
- разработка документооборота управленческого учета интеллектуальных активов;
- разработка методики определения стоимости интеллектуальных активов и форм управленческой отчетности по учету интеллектуальных активов.

Управленческая отчетность необходима для управления интеллектуальными активами и дальнейшего отражения данных управленческого учета в бухгалтерской отчетности.

Понятие бухгалтерской отчетности содержится в нескольких нормативных документах. Согласно ст. 13 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ (далее Закон о бухгалтерском учете) бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, отражающих имущество и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Понятие бухгалтерской отчетности также приведено в п. 4. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), согласно которому бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Для отражения интеллектуальных активов в бухгалтерском учете необходимо руководствоваться следующими положениями.

- Положение 1. В бухгалтерском учете и соответственно в бухгалтерской (финансовой) отчетности должна отражаться информация об интеллектуальных активах.
- Положение 2. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность формируется в соответствии с принципом прозрачности. Принцип прозрачности заключается в том, что в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности включается отчет об интеллектуальных активах компании.
- Положение 3. Справедливая стоимость компании может быть сформирована с учетом стоимости ее интеллектуальных активов.

Исходя из принятых положений, годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность можно классифицировать на четыре группы, которые представлены на рис. 2.

Отсутствие юридического определения понятия «интеллектуальные активы», нормативного документа, устанавливающего единые принципы идентификации и учета интеллектуальных активов, фактически приводят к тому, что в бухгалтерском учете отражается только небольшая часть операций с интеллектуальной собственностью, в то время как понятие «интеллектуальные активы» гораздо шире и включает в себя, различные виды активов, порядок учета и оценки которых не регламентированы нормативными актами. Постановка управленческого учета интеллектуальных активов носит рекомендательный характер, поэтому в основном в учете отражаются результаты операций с интеллектуальной собственностью, что, безусловно, искажает информацию о справедливой стоимости и структуре интеллектуальных активов компании.

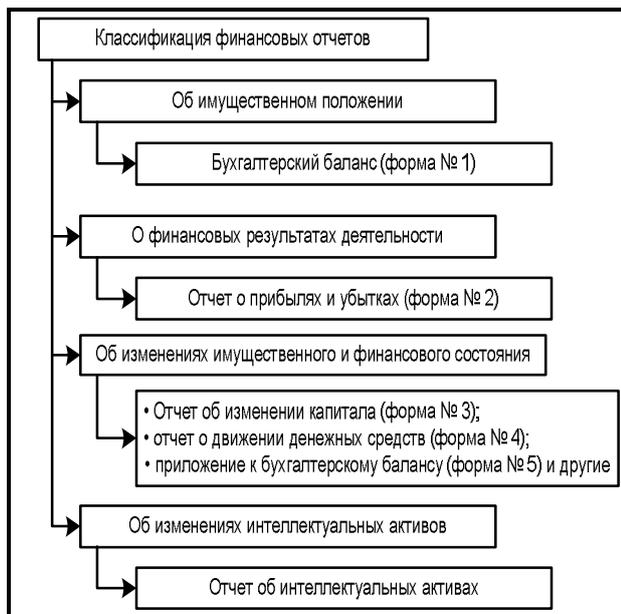


Рис. 2. Виды финансовых отчетов

Интеллектуальная собственность – это юридический термин, отражающий право субъекта владеть, пользоваться и распоряжаться каким-либо нематериальным объектом. Под интеллектуальной собственностью в соответствии с частью 4 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ) понимаются результаты интеллектуальной дея-

тельности (РИД) и приравненные к ним средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, которым предоставляется правовая охрана. Состав интеллектуальной собственности представлен в табл. 1.

Вместе с тем результаты аудиторских проверок показывают, что при отражении в финансовой отчетности операций связанных с интеллектуальной собственностью часто возникают ошибки. Прежде всего, это связано с несогласованностью терминологии, используемой в ГК РФ и в нормативных актах, регулирующих бухгалтерский учет и налогообложение.

В соответствии со ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ (Закон об аудиторской деятельности) аудиторская деятельность – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствия ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных формировать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать соответствующие обоснованные решения.

Таблица 1

## СОСТАВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ

РИД	Ссылка на нормативный акт	Примечание
Произведения науки, литературы и искусства. Объектами авторских прав являются произведения науки, литературы и искусства независимо от достоинств и назначения произведения, а также от способа его выражения (ст. 1259 ГК РФ)	Авторское право (гл. 70 ГК РФ)	-
Программы для ЭВМ – является представленная в объективной форме совокупность данных и команд, предназначенных для функционирования ЭВМ и других компьютерных устройств в целях получения определенного результата, включая подготовительные материалы, полученные в ходе разработки программы для ЭВМ, и порождаемые ею аудиовизуальные отображения (ст. 1261 ГК РФ)	Авторское право (гл. 70 ГК РФ)	Авторские права на все виды программ для ЭВМ (в том числе на операционные системы и программные комплексы), которые могут быть выражены на любом языке и в любой форме, включая исходный текст и объектный код, охраняются так же, как авторские права на произведения литературы (ст. 1261 ГК РФ)
Базы данных – базой данных является представленная в объективной форме совокупность самостоятельных материалов (статей, расчетов, нормативных актов, судебных решений и иных подобных материалов), систематизированных таким образом, чтобы эти материалы могли быть найдены и обработаны с помощью электронной вычислительной машины (ЭВМ) (ст. 1260 ГК РФ)	Авторское право (гл. 70 ГК РФ, ст. 1333-1336)	-
Исполнения – имеются в виду исполнения артистов-исполнителей и дирижеров, постановки режиссеров – постановщиков спектаклей (исполнения), если эти исполнения выражаются в форме, допускающей их воспроизведение и распространение с помощью технических средств (ст. 1304 ГК РФ)	Права, смежные с авторскими (гл. 71 ГК РФ)	-
Фонограммы – любые исключительно звуковые записи исполнений или иных звуков либо их отображений, за исключением звуковой записи, включенной в аудиовизуальное произведение (ст. 1304 ГК РФ)	Права, смежные с авторскими (гл. 71 ГК РФ)	-
Сообщение в эфир или по кабелю радио- или телепередач (вещание организаций эфирного или кабельного вещания) (ст. 1329-1332 ГК РФ)	Права, смежные с авторскими (гл. 71 ГК РФ)	-

РИД	Ссылка на нормативный акт	Примечание
<p>Изобретения – техническое решение в любой области, относящееся к продукту (в частности, устройству, веществу, штамму микроорганизма, культуре клеток растений или животных) или способу (процессу осуществления действий над материальным объектом с помощью материальных средств). Изобретению предоставляется правовая охрана, если оно является новым, имеет изобретательский уровень и промышленно применимо.</p> <p>Изобретение является новым, если оно не известно из уровня техники.</p> <p>Изобретение имеет изобретательский уровень, если для специалиста оно явным образом не следует из уровня техники.</p> <p>Уровень техники включает любые сведения, ставшие общедоступными в мире до даты приоритета изобретения.</p> <p>Раскрытие информации, относящейся к изобретению, автором изобретения, заявителем или любым лицом, получившим от них прямо или косвенно эту информацию, в результате чего сведения о сущности изобретения стали общедоступными, не является обстоятельством, препятствующим признанию патентоспособности изобретения, при условии, что заявка на выдачу патента на изобретение подана в федеральный орган исполнительной власти по интеллектуальной собственности в течение шести месяцев со дня раскрытия информации. Бремя доказывания того, что обстоятельства, в силу которых раскрытие информации не препятствует признанию патентоспособности изобретения, имели место, лежит на заявителе.</p> <p>Изобретение является промышленно применимым, если оно может быть использовано в промышленности, сельском хозяйстве, здравоохранении, других отраслях экономики или в социальной сфере (ст. 1349 ГК РФ)</p>	<p>Патентное право (гл. 72 ГК РФ)</p>	<p>Объектами патентных прав являются результаты интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере, отвечающие установленным ГК РФ требованиям к изобретениям и полезным моделям, и результаты интеллектуальной деятельности в сфере художественного конструирования, отвечающие установленным ГК РФ требованиям к промышленным образцам.</p> <p>Не могут быть объектами патентных прав:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• способы клонирования человека;</li> <li>• способы модификации генетической целостности клеток зародышевой линии человека;</li> <li>• использование человеческих эмбрионов в промышленных и коммерческих целях;</li> <li>• иные решения, противоречащие общественным интересам, принципам гуманности и морали.</li> </ul> <p>Не являются изобретениями:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• открытия;</li> <li>• научные теории и математические методы;</li> <li>• решения, касающиеся только внешнего вида изделий и направленные на удовлетворение эстетических потребностей;</li> <li>• правила и методы игр, интеллектуальной или хозяйственной деятельности;</li> <li>• программы для ЭВМ;</li> <li>• решения, заключающиеся только в представлении информации.</li> </ul> <p>В соответствии с настоящим пунктом исключается возможность отнесения этих объектов к изобретениям только в случае, когда заявка на выдачу патента на изобретение касается этих объектов как таковых.</p> <p>Не предоставляется правовая охрана в качестве изобретения:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• сортам растений, породам животных и биологическим способам их получения, за исключением микробиологических способов и продуктов, полученных такими способами;</li> <li>• топологиям интегральных микросхем</li> </ul>
<p>Полезные модели – в качестве полезной модели охраняется техническое решение, относящееся к устройству.</p> <p>Полезной модели предоставляется правовая охрана, если она является новой и промышленно применимой.</p> <p>Полезная модель является новой, если совокупность ее существенных признаков не известна из уровня техники.</p> <p>Уровень техники включает опубликованные в мире сведения о средствах того же назначения, что и заявленная полезная модель, и сведения об их применении в РФ, если такие сведения стали общедоступными до даты приоритета полезной модели.</p> <p>Раскрытие информации, относящейся к полезной модели, автором полезной модели, заявителем или любым лицом, получившим от них прямо или косвенно эту информацию, в результате чего сведения о сущности полезной модели стали общедоступными, не является обстоятельством, препятствующим признанию патентоспособности полезной модели, при условии, что заявка на выдачу патента на полезную модель подана в федеральный орган исполнительной власти по интеллектуальной собственности в течение шести месяцев со дня раскрытия информации. Бремя доказывания того, что обстоятельства, в силу которых раскрытие информации не препятствует признанию патентоспособности полезной модели, имели место, лежит на заявителе.</p> <p>Полезная модель является промышленно применимой, если она может быть использована в промышленности, сельском хозяйстве, здравоохранении, других отраслях экономики или в социальной сфере (ст. 1351 ГК РФ)</p>	<p>Патентное право (гл. 72 ГК РФ)</p>	<p>Не предоставляется правовая охрана в качестве полезной модели:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• решениям, касающимся только внешнего вида изделий и направленным на удовлетворение эстетических потребностей;</li> <li>• топологиям интегральных микросхем</li> </ul>

РИД	Ссылка на нормативный акт	Примечание
<p>Промышленные образцы – в качестве промышленного образца охраняется художественно-конструкторское решение изделия промышленного или кустарно-ремесленного производства, определяющее его внешний вид.</p> <p>Промышленному образцу предоставляется правовая охрана, если по своим существенным признакам он является новым и оригинальным.</p> <p>К существенным признакам промышленного образца относятся признаки, определяющие эстетические и (или) эргономические особенности внешнего вида изделия, в частности форма, конфигурация, орнамент и сочетание цветов.</p> <p>Промышленный образец является новым, если совокупность его существенных признаков, нашедших отражение на изображениях изделия и приведенных в перечне существенных признаков промышленного образца (п. 2 ст. 1377 ГК РФ), не известна из сведений, ставших общедоступными в мире до даты приоритета промышленного образца.</p> <p>Промышленный образец является оригинальным, если его существенные признаки обусловлены творческим характером особенностей изделия.</p> <p>Раскрытие информации, относящейся к промышленному образцу, автором промышленного образца, заявителем или любым лицом, получившим от них прямо или косвенно эту информацию, в результате чего сведения о сути промышленного образца стали общедоступными, не является обстоятельством, препятствующим признанию патентоспособности промышленного образца, при условии, что заявка на выдачу патента на промышленный образец подана в федеральный орган исполнительной власти по интеллектуальной собственности в течение шести месяцев со дня раскрытия информации. Бремя доказывания того, что обстоятельства, в силу которых раскрытие информации не препятствует признанию патентоспособности промышленного образца, имели место, лежит на заявителе (ст. 1352 ГК РФ)</p>	<p>Патентное право (гл. 72 ГК РФ)</p>	<p>Не предоставляется правовая охрана в качестве промышленного образца:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• решениям, обусловленным исключительно технической функцией изделия;</li> <li>• объектам архитектуры (кроме малых архитектурных форм), промышленным, гидротехническим и другим стационарным сооружениям;</li> <li>• объектам неустойчивой формы из жидких, газообразных, сыпучих или им подобных веществ</li> </ul>
<p>Селекционные достижения.</p> <p>Объектами интеллектуальных прав на селекционные достижения являются сорта растений и породы животных, зарегистрированные в Государственном реестре охраняемых селекционных достижений, если эти результаты интеллектуальной деятельности отвечают установленным настоящим Кодексом требованиям к таким селекционным достижениям.</p> <p>Сортом растений является группа растений, которая независимо от охраноспособности определяется по признакам, характеризующим данный генотип или комбинацию генотипов, и отличается от других групп растений того же ботанического таксона одним или несколькими признаками.</p> <p>Сорт может быть представлен одним или несколькими растениями, частью или несколькими частями растения при условии, что такая часть или такие части могут быть использованы для воспроизводства целых растений сорта.</p> <p>Охраняемыми категориями сорта растений являются клон, линия, гибрид первого поколения, популяция.</p> <p>Породой животных является группа животных, которая независимо от охраноспособности обладает генетически обусловленными биологическими и морфологическими свойствами и признаками, причем некоторые из них специфичны для данной группы и отличают ее от других групп животных.</p> <p>Порода может быть представлена женской или мужской особью либо племенным материалом, то есть предназначенными для воспроизводства породы животными (племенными животными), их гаметами или зиготами (эмбрионами).</p> <p>Охраняемыми категориями породы животных являются тип, кросс линий (ст. 1412 ГК РФ)</p>	<p>Права на селекционные достижения (гл. 73 ГК РФ)</p>	<p>Условия охраноспособности селекционного достижения.</p> <p>Патент выдается на селекционное достижение, отвечающее критериям охраноспособности и относящееся к ботаническим и зоологическим родам и видам, перечень которых устанавливается федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим нормативно-правовое регулирование в сфере сельского хозяйства.</p> <p>Критериями охраноспособности селекционного достижения являются новизна, отличимость, однородность и стабильность.</p> <p>Сорт растений и порода животных считаются новыми, если на дату подачи заявки на выдачу патента семена или племенной материал данного селекционного достижения не продавались и не передавались иным образом селекционером, его правопреемником или с их согласия другим лицам для использования селекционного достижения:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• на территории РФ ранее чем за один год до указанной даты;</li> <li>• на территории другого государства ранее чем за четыре года или, если это касается сортов винограда, древесных декоративных, древесных плодовых культур и древесных лесных пород, ранее чем за шесть лет до указанной даты.</li> </ul> <p>Селекционное достижение должно явно отличаться от любого другого общеизвестного селекционного достижения, существующего к моменту подачи заявки на выдачу патента.</p> <p>Общеизвестным селекционным достижением является селекционное достижение, данные о котором находятся в официальных каталогах или справочном фонде либо которое имеет точное описание в одной из публикаций.</p> <p>Подача заявки на выдачу патента также делает селекционное достижение общеизвестным со дня подачи заявки при условии, что на селекционное достижение был выдан патент.</p> <p>Растения одного сорта, животные одной породы должны быть достаточно однородны по своим признакам с учетом отдельных отклонений, которые могут иметь место в связи с особенностями размножения.</p> <p>Селекционное достижение считается стабильным, если его основные признаки остаются неизменными после неоднократного размножения или в случае особого цикла размножения – в конце каждого цикла размножения (ст. 1413 ГК РФ)</p>

РИД	Ссылка на нормативный акт	Примечание
<p>Топологии интегральных микросхем – зафиксированное на материальном носителе пространственно-геометрическое расположение совокупности элементов интегральной микросхемы и связей между ними. При этом интегральной микросхемой является микроэлектронное изделие окончательной или промежуточной формы, которое предназначено для выполнения функций электронной схемы, элементы и связи которого нераздельно сформированы в объеме и (или) на поверхности материала, на основе которого изготовлено такое изделие. Охрана предоставляется только на оригинальную топологию интегральной микросхемы, созданную в результате творческой деятельности автора и неизвестную автору и (или) специалистам в области разработки топологий интегральных микросхем на дату ее создания (ст. 1448 ГК РФ)</p>	<p>Права на топологии интегральных микросхем (гл. 74 ГК РФ)</p>	<p>-</p>
<p>Секреты производства (ноу-хау):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• коммерческая тайна – режим конфиденциальности информации, позволяющий ее обладателю при существующих или возможных обстоятельствах увеличить доходы, избежать неоправданных расходов, сохранить положение на рынке товаров, работ, услуг или получить иную коммерческую выгоду;</li> <li>• информация, составляющая коммерческую тайну (секрет производства), – сведения любого характера (производственные, технические, экономические, организационные и другие), в том числе о результатах интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере, а также сведения о способах осуществления профессиональной деятельности, которые имеют действительную или потенциальную коммерческую ценность в силу неизвестности их третьим лицам, к которым у третьих лиц нет свободного доступа на законном основании и в отношении которых обладателем таких сведений введен режим коммерческой тайны;</li> </ul> <p>Секретом производства (ноу-хау) признаются сведения любого характера (производственные, технические, экономические, организационные и другие), в том числе о результатах интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере, а также сведения о способах осуществления профессиональной деятельности, которые имеют действительную или потенциальную коммерческую ценность в силу неизвестности их третьим лицам, к которым у третьих лиц нет свободного доступа на законном основании и в отношении которых обладателем таких сведений введен режим коммерческой тайны (ст. 1465 ГК РФ)</p>	<p>Гл. 75 «Право на секрет производства (ноу-хау)» ГК РФ; Федеральный закон «О коммерческой тайне» от 29 июля 2004 г. №98-ФЗ</p>	<p>-</p>

Опыт проведения аудиторских проверок позволяет обобщить наиболее типичные ошибки, связанные с учетом интеллектуальной собственности.

**1. По договору предусмотрена поэтапная передача исключительного права**

Такая ситуация характерна, например, при разработке программы для ЭВМ.

По мнению автора, такой порядок передачи исключительных прав действующим законодательством не предусмотрен.

Исключительное право представляет собой обособленный объект права. В ст. 1229 ГК РФ предусмотрен определенный порядок совместного использования исключительного права, которым владеет несколько правообладателей. Имеется в виду, что раздробить (разделить) данное исключительное право не представляется возможным, поэтому правообладатели используют данный объект совместно, вернее, каждый из правообладателей может использовать объект по своему усмотрению, при этом доходы от использования распределяются между правообладателями.

Согласно п. 3 ст. 1233 ГК РФ, договор, в котором прямо не указано, что исключительное право на результат интеллектуальной деятельности передается в полном объеме, считается лицензионным договором. Т.е., если не соблюдается данное условие, то считать такое право исключительным не представляется возможным, впоследствии результат интеллектуальной деятельности не может быть признан в бухгалтерском учете в качестве нематериального актива. Исключением из этого может быть только договор в отношении права использования результата интеллектуальной деятельности, специально созданного или создаваемого для включения в сложный объект.

В случае, если каждый этап может быть связан с передачей самостоятельного исключительного права, организация получает исключительное право (или право поль-

зования исключительным правом) на этот результат интеллектуальной деятельности.

**2. По договору исключительное право на результат интеллектуальной деятельности контрагенты используют совместно**

При этом конкретный порядок использования данной собственности (в том числе получения прибыли от ее использования) не закреплен.

Согласно п. 2. ст. 1229 ГК РФ, исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации (кроме исключительного права на фирменное наименование) может принадлежать одному лицу или нескольким лицам совместно.

В соответствии с п. 3. ст. 1229 ГК РФ, в случае, когда исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации принадлежит нескольким лицам совместно, каждый из правообладателей может использовать такой результат или такое средство по своему усмотрению, если ГК РФ или соглашением между правообладателями не предусмотрено иное.

В таком случае доходы от совместного использования результатов интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации распределяются между всеми правообладателями поровну, если соглашением между ними не предусмотрено иное. Взаимоотношения лиц, которым исключительное право принадлежит совместно, определяются соглашением между ними.

Вопросы совместного использования прав на объекты интеллектуальной собственности решаются путем совместной регистрации прав на патенты, а также путем заключения договоров коммерческой концессии и других договоров с условием о передаче прав на использование объектов интеллектуальной собственности.

Таким образом, во избежание споров с другими правообладателями, условия подобных договоров требуют дополнений для четкого определения совместных прав сторон на результаты интеллектуальной деятельности, созданной в ходе выполнения обязательств по договорам.

### **3. Передача исключительного права использования отражается в бухгалтерском учете в качестве нематериального актива**

Например, по договору может быть передано исключительное имущественное право на использование рабочих материалов, игры и т.д.

Учет переданного в пользование исключительного права лицензиату систематически отражается в качестве нематериального актива и учитывается по счету 04 «Нематериальные активы», а фактически расходы, связанные с приобретением прав использования должны быть учтены на счете 97 «Расходы будущих периодов».

В соответствии с приказом Министерства финансов РФ от 27 декабря 2007 г. №153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)», к нематериальным активам относится именно исключительное право на результат интеллектуальной деятельности с учетом тех условий, которые обозначены в ПБУ 14/2007.

Для признания в учете нематериальных активов необходимо одновременное выполнение ряда требований, предусмотренных п. 3 ПБУ 14/2007. Одним из требований ПБУ 14/2007 является наличие у организации надлежащим образом оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации. К таким документам можно отнести патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.

Такая ситуация может повлечь за собой налоговые риски, а также споры с контрагентами.

Для оптимизации договорной политики, целесообразно, юридической службе организации, систематически проводить анализ заключенных договоров. Такой анализ позволит разграничить все договоры на две группы:

- договоры по отчуждению исключительного права (которые в последствии будут отражены в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов);
- лицензионные договоры (договоры на пользование исключительным правом, без приобретения «в собственность» актива), в том числе исключительные лицензии.

Таким образом, отсутствие необходимой правовой регламентации мер государственного регулирования интеллектуально-инновационной деятельности, в частности отсутствие четкого порядка учета и оценки интеллектуальных активов препятствует формированию механизма увеличения интеллектуального потенциала и доли интеллектуально-инновационных факторов в создании прибавочной стоимости. Так, при проведении аудита целесообразно проверить правильность процесса идентификации, постановки на учет и использования в хозяйственной деятельности интеллектуальных активов, а также эффективности защиты соответствующих прав интеллектуальной собственности. Аудит включает в себя два основных направления: правовая экспертиза и экономическая обоснованность оценки и постановки на учет интеллектуальных активов. Для проведения аудита интеллектуальных активов аудитор должен обладать соответствующими знаниями и навыками в области учета, оценки и формирования интеллектуальных активов, в связи с чем считаем целесообразным, дополнить программы подготовки

к сдаче квалификационного аттестата аудитора соответствующими вопросами.

Необходимо также внести дополнения в стандарты аудиторской деятельности в части сбора, анализа и документирования аудиторских доказательств при проведении процедур по проверке интеллектуальных активов.

В связи с этим видится целесообразным разработать проекты нормативных документов для адаптации системы бухгалтерского учета и аудита потребностям современной экономики.

### **Литература**

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть четвертая от 18 дек. 2006 г. №230-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 21 нояб. 1996 г. №129-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 23 сент. 2002 г. №696. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Учет нематериальных активов [Электронный ресурс] : ПБУ 14/2007 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 27 дек. 2007 г. №153н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Попова О.В. Операции с интеллектуальной собственностью: виды договоров [Текст] / О.В. Попова // Аудиторские ведомости. – 2009. – №1. – С. 34-40.

### **Ключевые слова**

Интеллектуальные активы; аудит; интеллектуальная собственность; исключительное право; лицензионный договор; патент; нематериальные активы; управленческий учет.

*Арабян Кнарик Карапетовна*

### **РЕЦЕНЗИЯ**

Автор выбрал для исследования содержательную и актуальную тему. Вопросы, связанные с проблемами идентификации, учета и аудита интеллектуальных активов являются весьма актуальными как в теоретическом, так и в практическом аспектах. Отсутствие в финансовой отчетности компании информации об интеллектуальных активах не позволяет получить заинтересованным пользователям достоверную, объективную и своевременную информацию о финансово-хозяйственной деятельности компании. Отсутствие логически выверенной и научно обоснованной дефиниции понятий, связанных с учетом интеллектуальных активов, приводит к тому, что в финансово-хозяйственной деятельности компании отражаются не все операции с интеллектуальными активами. Вместе с тем ошибки, связанные с учетом интеллектуальной собственности, могут повлечь за собой серьезные нарушения в бухгалтерском учете и налогообложении, что в свою очередь может привести к недостоверному отражению информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, а также к судебным спорам с контрагентами.

Содержание статьи соответствует избранной теме. Поставленные вопросы раскрываются подробно.

В статье автор предлагает модель управленческого учета интеллектуальных активов, которая позволит идентифицировать, оценить и учитывать интеллектуальные активы, с последующим их отражением в управленческой и финансовой отчетности компании.

Интересным представляется обобщенный опыт аудиторских проверок, затрагивающий различные ситуации, по которым не существует однозначного мнения или устоявшейся арбитражной практики.

В статье имеются заслуживающие внимание выводы и положения, например, о необходимости внесения изменений в нормативные акты в части согласования используемой терминологии в Гражданском кодексе РФ и в нормативных актах, регулирующих бухгалтерский учет и налогообложение.

При написании статьи использована специальная литература по избранной тематике, современные публикации в периодике. Рассмотрение в работе значительного числа реальных ситуаций придает статье практический аспект.

Статья К.К. Арабян носит научный характер и может быть опубликована в изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией.

*Уринцов А.И., д.э.н., зав. кафедрой управления знаниями и прикладной информатики в менеджменте Московского государственного университета экономики информатики и статистики*

## 2.2. ACCOUNT AND AUDIT OF INTELLECTUAL ASSETS

K.K. Arabyan, Associate Professor for the Department of Accounting, Analysis and Audit

*Moscow State University of economy, statistics and informatics*

The information on intellectual assets of the company is necessary both for information requirements of external users, and for acceptance of the rational administrative decisions, allowing to raise quality business of processes, efficiency of financial and economic activity. Key value the account and audit of intellectual assets the company has for the companies as a part of which actives the share of material assets is insignificant, and the basic part of the income generates from use and escalating of intellectual assets. The information on cost of intellectual assets of the company is used: external users – for trustworthy information representation about cost of the company to investors, potential buyers and other groups, depending on information requirements; company management – for acceptance of strategic administrative decisions and increase of capitalisation of the company. At the same time, absence of legal definition of concept Intellectual assets, the standard document establishing uniform principles of identification and the account of intellectual assets, actually lead to what in book keeping the small part of operations with intellectual property, while concept is reflected only. An intellectual assets much more widely also includes, various kinds of actives, an order of the account and which estimation are not regulated by statutory acts. Thus experience of auditor checks allows to draw a conclusion on presence of a considerable quantity of the errors connected with correctness of qualification and the further reflexion of results of intellectual assets in the account and the reporting of the organization.

### Literature

1. The civil code of the Russian Federation (a part the fourth) from 18.12.2006 №230-FZ.
2. The federal Law «About book keeping» from 21.11.1996 №129-FZ.
3. The federal Law «About auditor activity» from 30.12.2008 №307-FZ.
4. The Governmental order of the Russian Federation «About the statement of federal rules (standards) of auditor activity» from 23.09.2002 №696.
5. Position on book keeping «The account of non-material assets», it is confirmed by the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 27.12.2007 №153n.
6. O.V.Popova «Operations with intellectual property: kinds of contracts», magazine Auditor sheets №1 2009 (p. 34-40).

### Keywords

Intellectual assets; audit; legal monopolies; exclusive rights; copyrights; trademarks; patents; industrial design rights.