

На правах рукописи

Керимов Вьюгар Вагиф Оглы

**МЕТОДИКА И МЕТОДИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ
АУДИТА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва

2013

Работа выполнена на кафедре «Аудит и контроль» ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации».

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор,
Заслуженный деятель науки РФ,
Мельник Маргарита Викторовна

Официальные оппоненты: **Суйц Виктор Паулевич**,
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВПО «Московский государственный
университет имени М.В. Ломоносова»,
заведующий кафедрой учета, анализа и аудита
Экономического факультета

Чайковская Любовь Александровна,
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВПО «Российский экономический университет
имени В.Г. Плеханова», профессор кафедры
бухгалтерского учета

Ведущая организация: **Государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего профессионального
образования Московской области
«Финансово-технологическая академия»**

Защита состоится «21» декабря 2013г. в 12-00 часов на заседании диссертационного совета Д 505.001.03 на базе ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: Ленинградский проспект, д.55, ауд. 213, Москва, 125993.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: Ленинградский проспект, д. 49, комн. 203, Москва, 125993.

Автореферат разослан «20» ноября 2013г. Объявление о защите диссертации и автореферат диссертации «20» ноября 2013г. размещены на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии при Министерстве образования и науки Российской Федерации по адресу <http://vak.ed.gov.ru> и на официальном сайте ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» <http://www.fa.ru>.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д 505.001.03,
к.э.н., доцент

О.Ю. Городецкая

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Проблемам учета нематериальных активов, их эффективного использования

посвящены работы таких зарубежных авторов, как А. Апчерч, К. Друри, Р. Каплан, Д. Нортон, Б. Нидлз, Ж. Ришар, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч. Хонгрэн, Р. Энтони, М.С. Янг и других.

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

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

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

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

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

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

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

Анализ вышеуказанных работ показывает, что наряду с достаточной степенью разработанности темы, имеют место дискуссионность и нерешенность отдельных аспектов, связанных с существующей методикой и методическим

инструментарием аудита интеллектуальной собственности. Необходимость совершенствования данной методики и методического инструментария обуславливают актуальность темы исследования, предопределяя ее структуру, цель и задачи.

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

В рамках реализации указанной цели поставлены и решены следующие задачи:

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

Объектом исследования является методика аудита интеллектуальной собственности.

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

Область исследования. Диссертационная работа соответствует пункту 3.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля, ревизии», пункту 3.2. «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии» Паспорта специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

(экономические науки).

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

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

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

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

Научную новизну исследования составили следующие элементы:

- раскрыто содержание услуги «Дью Дилидженс» как специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности в экономических субъектах;
- обоснованы требования к оценке и учету «Дью Дилидженс» как объекта интеллектуальной собственности;
- обоснован порядок и методика использования «Дью Дилидженс» при аудите интеллектуальной собственности в процессе проведения аудиторских проверок;

- разработан внутрифирменный стандарт по применению «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности.

Теоретическая значимость исследования состоит в развитии методологии, целевых установок, принципов, постулатов и методического инструментария аудита интеллектуальной собственности, способствующих повышению качества аудиторских проверок. Выводы и результаты проведенного исследования могут выступать в качестве основы для продолжения дальнейших исследований по данному направлению.

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

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

В диссертационной работе практическое значение имеют:

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

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

проводимых ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» (2010 – 2012 г.г.).

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

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

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

По материалам исследования в ООО «ФБК» разработан внутрифирменный стандарт по применению «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности, обеспечивающий эффективность проведения аудита объектов интеллектуальной собственности. В ООО «ФБК» используется описанная в исследовании методика проведения «Дью Дилидженс».

Выводы и основные положения диссертации используются в практической работе ООО «ФБК» и способствуют увеличению стоимости компании.

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

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

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

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

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

Внедрение результатов исследования подтверждено соответствующими справками.

Публикация результатов исследования. По результатам диссертационного исследования опубликовано 6 работ общим объемом 3,35 п.л. (весь объем авторский), в том числе 3 статьи авторским объемом 2,45 п.л. опубликованы в журналах, входящих в перечень рецензируемых научных журналов и изданий для опубликования основных научных результатов диссертаций.

Структура и объем работы. Диссертационная работа включает введение, три главы, заключение, библиографический список, содержащий 144 источника и 5 приложений. Объем диссертации составляет 155 страниц, содержит 10 рисунков и 4 таблицы.

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

В первой главе диссертационной работы рассмотрены теоретические положения исследования. Раскрыта сущность, правовое регулирование, основные задачи и принципы аудита интеллектуальной собственности. Исследуется роль аудита в инновационной экономике, а также взаимосвязь инноваций с

интеллектуальной собственностью. Изучается интеллектуальная собственность как объект аудита, а также раскрываются объект и предмет исследования.

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

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

Заключение содержит основные выводы по диссертационной работе.

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ

С целью решения поставленных задач в работе выделены три группы вопросов.

Первая группа вопросов связана с обоснованием цели, сущности, особенностей и рекомендаций по применению услуги «Дью Дилидженс». Исследование показывает, что «Дью Дилидженс» («Due Diligence») как комплексная услуга в зарубежных странах применяется в основном при

прогнозировании, планировании и анализе финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов.

В практике аудита, в том числе интеллектуальной собственности данная услуга пока используется редко.

Проведенные исследования показали, что для толкования термина «Дью Дилидженс» применяют различные подходы, связанные со всесторонним исследованием деятельности экономического субъекта: его финансовым состоянием и положением на рынке, а также достоверностью предоставляемой информации заинтересованным пользователям.

«Дью Дилидженс» стал применяться, в основном, западными инвестиционными банками и представляет собой комплекс действий по обеспечению операции защиты от неожиданностей (например, оценка клиентов с точки зрения интересов банков).

«Дью Дилидженс» получил распространение во всем мире, но до сих пор не получил должного законодательного или иного закрепления (например, в качестве стандартов).

На сегодняшний день «Дью Дилидженс» применяется не только банками. Теперь под услугой «Дью Дилидженс» нередко понимают комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта с позиции различных специалистов (аудиторов, экспертов, оценщиков, финансовых аналитиков, юристов).

Положительным моментом можно считать факт необходимости использования «Дью Дилидженса» в России при проверке добросовестности контрагентов в рамках налогового учета. Так в письме ФНС России от 23.01.2013г. № АС-4-2/710 отмечается, что нужно проявлять должную осмотрительность в выборе контрагентов, т.к. в обратном случае могут возникать налоговые риски в деятельности экономического субъекта.

Следует отметить, что в последнее время наблюдается рост популярности использования «Дью Дилидженса» в России на рынке консалтинговых, и аудиторских услуг. Это связано с различными обстоятельствами: выходом российских экономических субъектов на международные рынки, требованиями инвесторов к раскрытию информации об объектах финансирования. По мнению

специалистов, в ближайшие годы данная процедура в России получит такое же широкое распространение, как и в западных странах.

С развитием рынка интеллектуальной собственности применение и использование в хозяйственной деятельности объектов интеллектуальной деятельности стало с одной стороны экономически выгодным, а с другой - довольно рискованным. Предположительно выгодная сделка по покупке, созданию или отчуждению объектов интеллектуальной собственности может на деле привести к отрицательному и нежелательному для экономического субъекта результату. Купив, создав, продав или использовав объект интеллектуальной собственности, можно потерять экономическую выгоду, например, вследствие изначально неправильно оформленных юридических документов, либо столкнуться с различными налоговыми рисками, нарушенными правами третьих лиц и т.п.

Основаниями для применения услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности могут быть имеющиеся, создаваемые или приобретаемые экономическим субъектом объекты интеллектуальной собственности:

- 1) авторские и смежные права;
- 2) секреты производства (ноу-хау);
- 3) средства индивидуализации;
- 4) патентные правоотношения;
- 5) права на селекционное достижение;
- 6) права на топологии интегральных микросхем;
- 7) права на использование результатов интеллектуальной деятельности в составе единой технологии.

Согласно данным проведенного исследования видно, что продолжительность проведения услуги «Дью Дилидженс» в зависимости от объемов аудита занимает от нескольких недель до года.

Целью оказания услуги «Дью Дилидженс» является прогнозирование возможной стоимости объектов интеллектуальной собственности проверяемых экономических субъектов и правильности их отражения в учете. Кроме того, применение указанной услуги позволяет решить ряд неординарных задач,

связанных с избежанием или максимальным снижением предпринимательских рисков, связанных с разнообразными ситуациями в отношениях с интеллектуальной собственностью. Например, к ним можно отнести ситуации, связанные с приобретением объектов интеллектуальной стоимости по завышенной стоимости; неисполнением обязательств лицензиаром; возможной или действительной утратой прав на объекты интеллектуальной собственности; причинением убытков от использования объектов интеллектуальной собственности; инициированием судебных тяжб, в т.ч. третьими лицами, и их неблагоприятных последствий; привлечением к гражданской ответственности за нарушения прав третьих лиц при использовании объектов интеллектуальной собственности; привлечением к налоговой, административной или уголовной ответственности; признанием сделок по созданию или приобретению объектов интеллектуальных прав недействительными; наложением взысканий за неправомерное использование объектов интеллектуальной собственности; возникновение корпоративных конфликтов при использовании объектов интеллектуальной собственности; утратой интеллектуальной собственности; недобросовестными действия конкурентов в отношении объектов интеллектуальной собственности экономического субъекта; неудовлетворительным исполнением проекта (бизнес-плана) вследствие неэффективной организации использования и применения объектов интеллектуальной собственности и др.).

Следует отметить, что в законодательстве об аудиторской деятельности наблюдается отождествление аудиторской деятельности с аудиторскими услугами. Под аудиторской деятельностью понимается деятельность, связанная с проведением аудита и оказанием сопутствующих аудиту услуг, которые осуществляются индивидуальными аудиторами и аудиторскими организациями. Вместе с тем законодателем аудит трактуется как независимая проверка представленной аудируемым лицом бухгалтерской (финансовой) отчетности для выражения аудитором своего мнения о достоверности содержащейся в ней информации. Действующее законодательство не дает определения сопутствующих аудиту услуг и для этой цели рекомендует обращаться к федеральным стандартам аудиторской деятельности. Так в правиле (стандарте) №

24 к услугам, которые сопутствуют аудиту, отнесены:

- проверки, которые носят обзорный характер;
- процедуры, требующие согласования;
- компилирование финансовой информации.

Учитывая специфику и структуру услуги «Дью Дилидженс», можно сделать вывод, что ее нельзя в полной мере отнести ни к аудиту, ни к сопутствующим услугам. Исходя из действующих определений законодательства об аудиторской деятельности данная услуга не может квалифицироваться только как аудиторская услуга и относиться к аудиторской деятельности.

Однако в Законе об аудиторской деятельности отмечено, что аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам наряду с аудиторскими услугами предоставлено право оказания прочих, связанных с аудиторской деятельностью услуг. Кроме того, в данном законе определен перечень таких услуг и частично раскрыта специфика исследуемых услуг.

Таким образом, отвечая на вопрос о *сущности* услуги «Дью Дилидженс» и ее соотношении с аудитом интеллектуальной собственности, можно сделать вывод, что данная услуга носит комплексный смешанный характер: с одной стороны, она частично относится к аудиторским услугам, т.к. при ее проведении применяются процедуры аудита интеллектуальной собственности, а с другой – относится к прочим связанным с аудиторской деятельностью услугам, т.к. при ее применении используется комплекс услуг, не относящихся непосредственно к аудиторской деятельности.

При применении процедуры «Дью Дилидженса» необходимо учитывать *особенности* этой услуги и оценивать выгоды и любые возможные риски по операциям, связанным с созданием, приобретением, изменением, отчуждением или применением объектов интеллектуальной собственности с помощью анализа всех факторов прямо или косвенно имеющих отношение к проверяемому объекту.

Анализ должен основываться на внутренней информации, нормативных актах, данных, предоставленных из внешних источников. При этом следует проверить: достоверность указанной информации; данные, заложенные в бизнес-плане; правильность оформления документов; правильность и своевременность

сдачи отчетности; конкурентность экономического субъекта; внешнюю и иную задолженность; компетентность специалистов экономического субъекта для реализации намеченных планов, связанных с созданием, приобретением и последующим применением (использованием) в хозяйственной деятельности организации объектов интеллектуальной собственности.

Услуга «Дью Дилидженс» является крайне важным и рекомендуемым этапом подготовки к сделке по созданию, приобретению, отчуждению или применению в хозяйственной деятельности объектов интеллектуальной собственности. Нежелательные последствия, с которыми могут столкнуться экономические субъекты при отсутствии подобной процедуры, могут привести к более серьезным последствиям, чем затраченные ресурсы на ее проведение.

Услугу «Дью Дилидженс» рекомендуется проводить с привлечением как штата аудиторов, так и экспертов: финансовых аналитиков, оценщиков, юристов и т.д..

Задача аудиторов - провести финансовую проверку деятельности экономического субъекта, связанную с созданием, приобретением, отчуждением и применением объектов интеллектуальной собственности, которая включает в себя:

- анализ структуры доходов и затрат по объектам интеллектуальной собственности, а также анализ основных показателей хозяйственной деятельности экономического субъекта;
- полный анализ качества и полноты документов, подтверждающих расходы аудируемого лица по созданию, приобретению, отчуждению и применению объектов интеллектуальной собственности;
- анализ нематериальных активов: состав, амортизация, данные переоценки;
- анализ финансовых вложений экономического субъекта в части создания, приобретения, отчуждения и применения объектов интеллектуальной собственности;
- анализ дебиторской и кредиторской задолженности;
- анализ условных обязательств (штрафов; пеней; поручительств, выданные в обеспечение долгов третьих лиц; залогов и иных вещно-правовых обременений активов аудируемого лица);

- анализ полного и достоверного отражения в учете информации об активах и обязательствах, отражаемых за балансом экономического субъекта;
- выявление и обобщение налогового бремени и рисков экономического субъекта.

Работа таких экспертов как финансовых аналитиков и (или) оценщиков заключается в:

- анализе финансовых показателей экономического субъекта, перспектив его развития;
- оценке динамики финансовых показателей деятельности бизнеса;
- оценке объектов интеллектуальной собственности, их состояния: пригодности, износа, потребности в обновлении, необходимости для бизнеса (и перспективы продажи ненужных объектов);
- оценке финансовой схемы деятельности экономического субъекта, круга лиц, участвующих в формировании как финансовых показателей, так и непосредственно объектов интеллектуальной собственности.

В задачу экспертов-юристов входит проверка:

- прав на объекты интеллектуальной собственности, рисков оспаривания прав на них третьими лицами;
- трудовых отношений с коллективом, участвовавших в создании служебных произведений (в т.ч. на риски предъявления сотрудниками имущественных требований в связи возможным нарушением их прав при распоряжении экономическим субъектом служебными произведениями и т.п.);
- соблюдения корпоративного законодательства (в т.ч. по рискам предъявления претензий со стороны акционеров/участников).

При проведении процедуры услуги «Дью Дилидженс» рекомендуется руководствоваться следующими **рекомендациями**:

1. *Выбор лиц, участвующих в проверке.* Для проведения процедуры «Дью Дилидженс» при аудите интеллектуальной собственности рекомендуется привлекать специалистов различной профессиональной направленности: аудиторов, экспертов (оценщиков, юристов, финансовых специалистов). В указанную группу проверяющих могут также включаться экономисты, инженеры, специалисты по безопасности.

2. *Согласование технического задания.* Процедуру «Дью Дилидженс» необходимо начинать с подготовки и согласования наиболее точного технического задания.

Техническое задание на проведение «Дью Дилидженс» должно составляться экономическим субъектом - заказчиком работ при непосредственном участии исполнителя «Дью Дилидженс». Это обуславливается тем, что у экономического субъекта не всегда складывается точное представление в отношении цели и результатов такой проверки объектов интеллектуальной собственности.

В техническом задании необходимо осветить все необходимые аспекты, которые могут иметь немаловажное значение для получения и оценки аудиторских доказательств и выражения мнения по результатам проверки.

3. *Переговоры и интервью с экономическим субъектом и его контрагентами, участвующими в сделке по созданию, приобретению и отчуждению объектов интеллектуальной собственности.*

Необходимо получить наиболее полную информацию, не имеющуюся в документах, путем проведения переговоров и интервью со всеми участниками сделки, связанной с созданием, приобретением и отчуждением объектов интеллектуальной собственности.

4. *Подготовка документов и места работы.* Лица, осуществляющие аудиторскую проверку, должны иметь доступ ко всем необходимым документам. Учитывая конфиденциальность большинства таких документов, не рекомендуется их вывозить с территории проверяемого экономического субъекта. Желательно иметь доступ к ним в специальном помещении, отведенном для проверяющих на территории экономического субъекта. К тому же это облегчит проверяющим доступ к ним, их поиск документов, а также даст возможность задавать работникам аудируемого лица необходимые вопросы, проводить переговоры и т.п.

5. *Информация.* Важным этапом при проведении аудита интеллектуальной собственности с помощью процедуры «Дью Дилидженс» выступает проверка договоров и других документов, заключенных экономическим субъектом и имеющих отношение к объектам интеллектуальной собственности, включая любые протоколы о намерениях.

Необходимо определить, какая информация необходима, а какой можно пренебречь.

Следует обязательно провести анализ судебных рисков, связанных с объектами интеллектуальной собственности.

При этом следует определить, какие судебные иски являются существенными, а какие - относительными. При этом следует понимать, что некоторые иски могут заслуживать отдельного внимания вне зависимости от их размера (например, иск по качеству выпускаемой продукции).

6. Получение подтверждений. В целях полноты изучения состояния объектов интеллектуальной собственности, необходимо убедиться в легитимности данных объектов. Желательно проверять документы в оригинале либо в виде нотариально заверенных копий.

Необходимо также получить доверенность от проверяемого экономического субъекта и других лиц, участвующих в сделке с объектом интеллектуальной собственности, на получение необходимых данных (например, для запросов соответствующей информации).

Необходимо проверить действующие лицензии, соответствующие патенты, договоры и иные документы, имеющие отношение к правам на объекты интеллектуальной собственности.

7. Подготовка отчета. По итогам проведенной проверки рекомендуется составлять отчет о результатах проведенной процедуры «Дью Дилидженс». Отчет необходимо составлять в письменной форме, в соответствии с действующим федеральным законодательством и стандартами.

Вторая группа вопросов связана с разработкой инструментария и методов использования «Дью Дилидженс». Услуга «Дью Дилидженс» представляет собой специальную процедуру аудита интеллектуальной собственности, направленную на комплексный анализ всех отношений, возникающих относительно объекта интеллектуальной собственности. Данную процедуру исходя из преследуемых целей, способов и методов осуществления, следует разделить на несколько взаимосвязанных блоков:

- Операционный «Дью Дилидженс», который представляет собой анализ организации деятельности экономического субъекта, в рамках которого

исследуются: факторы исторического развития экономического субъекта, организационной структуры, менеджмента, персонала и другие факторы;

- Финансовый «Дью Дилидженс», который представляет финансовый анализ, позволяющий сделать заключение об экономической выгоде объекта интеллектуальной собственности (например, способности приносить доход);
- Налоговый «Дью Дилидженс», который представляет анализ налогового состояния экономического субъекта с целью оценки налоговой нагрузки, рисков и возможности проведения налоговой оптимизации при использовании в хозяйственной деятельности объектов интеллектуальной собственности;
- Правовой «Дью Дилидженс», который представляет собой правовую экспертизу определения легитимности создаваемых, приобретаемых, отчуждаемых и применяемых объектов интеллектуальной собственности в соответствии с действующими нормативными актами в области гражданского, корпоративного, трудового, административного, уголовного и налогового права;
- Потенциальный «Дью Дилидженс», который представляет анализ положения экономического субъекта на рынке с целью определения его конкурентоспособности, потенциалов и перспективы развития;
- «Дью Дилидженс» влияния, который представляет проверку влияния деятельности экономического субъекта на окружающую среду, в т.ч. на рынок.

В целях обеспечения эффективности проведения аудита объектов интеллектуальной собственности аудиторским организациям рекомендуется разработать внутрифирменные стандарты аудиторской организации по применению услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности (далее – ВС «Дью Дилидженс») - документы, детализирующие и регламентирующие единые требования к проведению аудита интеллектуальной собственности (см. табл. 1). Они должны быть приняты и утверждены аудиторской организацией.

**Таблица 1. Внутрифирменный стандарт по применению услуги «Дью Дилидженс»
в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности**

Элемент	Содержание
Введение	Внутрифирменный стандарт по применению услуги «Дью Дилидженс» в качестве специальной процедуры аудита интеллектуальной собственности детализирует и регламентирует единые требования к проведению аудита объектов интеллектуальной собственности.
Цель	<p>Целью стандарта является обеспечение эффективности проведения аудита объектов интеллектуальной собственности.</p> <p>При этом целью оказания услуги «Дью Дилидженс» является прогнозирование возможной стоимости объектов интеллектуальной собственности проверяемых экономических субъектов и правильности их отражения в учете. Кроме того, применение указанной услуги позволяет решить ряд неординарных задач, направленных на избежание или максимальное снижение предпринимательских рисков, связанных с разнообразными ситуациями в отношениях с интеллектуальной собственностью. Например, к ним можно отнести ситуации, связанные с:</p> <ul style="list-style-type: none"> - приобретением объектов интеллектуальной стоимости по завышенной стоимости; - неисполнением обязательств лицензиаром; - возможной или действительной утратой прав на объекты интеллектуальной собственности; причинением убытков от использования объектов интеллектуальной собственности; - инициированием судебных тяжб, в том числе, третьими лицами, и их неблагоприятных последствий; - привлечением к гражданской ответственности за нарушения прав третьих лиц при использовании объектов интеллектуальной собственности; - привлечением к налоговой, административной или уголовной ответственности; - признанием сделок по созданию или приобретению объектов интеллектуальных прав недействительными; - наложением взысканий за неправомерное использование объектов интеллектуальной собственности; - возникновением корпоративных конфликтов при использовании объектов интеллектуальной собственности; - утратой интеллектуальной собственности; - недобросовестными действиями конкурентов в отношении объектов интеллектуальной собственности экономического субъекта; - неудовлетворительным исполнением проекта (бизнес-плана) вследствие неэффективной организации использования и применения объектов интеллектуальной собственности и др.
Методика	<p>Услуга «Дью Дилидженс» представляет собой специальную процедуру аудита интеллектуальной собственности, направленную на комплексный анализ всех отношений, возникающих относительно объекта интеллектуальной собственности. Данную процедуру следует проводить в разрезе нескольких взаимосвязанных блоков:</p> <ul style="list-style-type: none"> - операционного «Дью Дилидженса»; - финансового «Дью Дилидженса»; - налогового «Дью Дилидженса»; - правового «Дью Дилидженса»; - потенциального «Дью Дилидженса»; - «Дью Дилидженса» влияния. <p>Правила проведения процедуры по каждому блоку приведены в утвержденной процедуре «Дью Дилидженс».</p> <p>Услуга «Дью Дилидженс» проводится с привлечением как штата аудиторов, так и экспертов: финансовых аналитиков, оценщиков, юристов и т.д.</p>
Обеспечение	Нормативные и правовые акты в сфере регулирования аудиторской деятельности, инструктивные и методические материалы и разработки аудиторской организации, справочная литература, учебные пособия, практикумы и другие документы.

Третья группа вопросов посвящена обоснованию «Дью Дилидженс» как объекта интеллектуальной собственности аудиторских организаций. В настоящее время отсутствуют стандарты по проведению услуги «Дью Дилидженс» в качестве процедуры аудита интеллектуальной собственности. В связи с этим аудиторским организациям рекомендуется весь наработанный «интеллектуальный массив» (методики, процедуры, затраты на разработку и исследование и т.п.) по данной услуге закреплять в качестве интеллектуальной собственности. Это позволит решить, в частности, следующие задачи:

- обеспечение правовой охраны указанному «интеллектуальному массиву»;
- увеличить стоимость организации путем отражения в учете «Дью Дилидженс» в качестве соответствующего актива.

Учитывая специфику продукта «Дью Дилидженс» рекомендуется его закрепление в качестве такого объекта интеллектуальной собственности как секреты производства (ноу-хау) (см. рис. 1). В этом случае аудиторской организации в соответствии со ст. 1229 ГК РФ будет принадлежать исключительное право на использование этого секрета, и в качестве обладателя секрета производства она будет иметь право на распоряжение данным исключительным правом (п. 1 ст. 1466 ГК РФ).

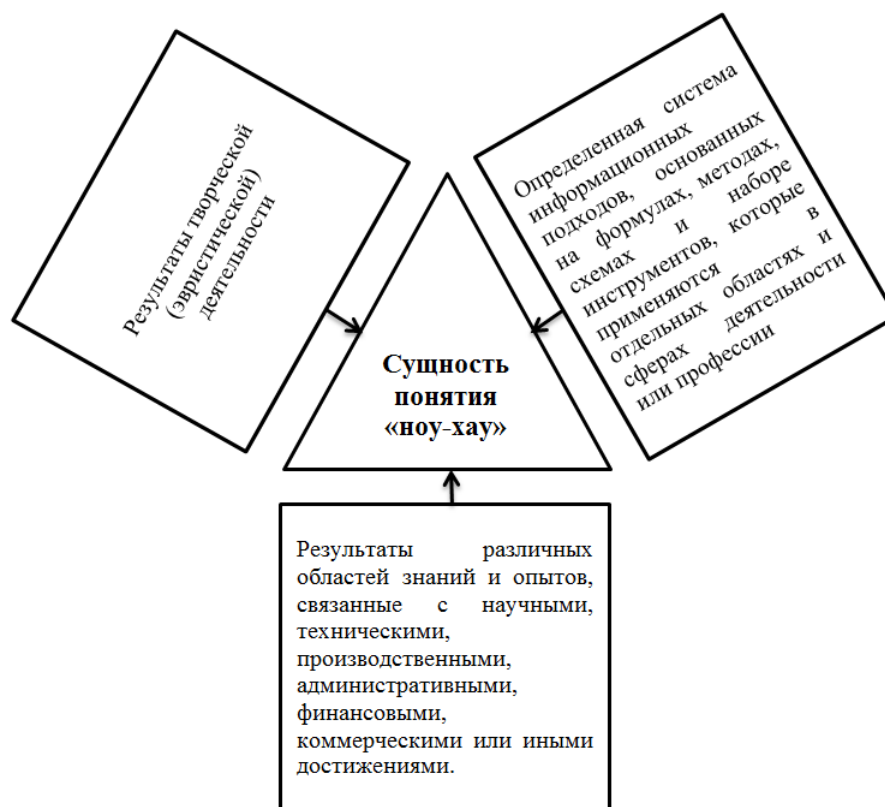


Рис. 1. Сущность понятия «ноу-хау»

В диссертации были рассмотрены проблемы, связанные с отражением технологии «Дью Дилидженс» в качестве объекта интеллектуальной собственности аудиторских организаций. На взгляд автора, для отражения затрат аудиторских организаций, связанных с формированием и приобретением технологии «Дью Дилидженс» в качестве объектов интеллектуальной собственности, целесообразно адаптировать возможности действующего плана счетов бухгалтерского учета и общеустановленный порядок отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете. Для этих целей, все произведенные затраты автор рекомендует собирать на отдельном аналитическом счете и отражать по дебету счета № 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» аналитический счет «Формирование и приобретение технологии «Дью Дилидженс» и кредитовать счета, на которых учитываются материальные ценности и расчеты аудиторской организации с другими юридическими и физическими лицами.

Для принятия технологии «Дью Дилидженс» в состав объектов нематериальных активов аудиторской организации, автором предлагается на сумму фактических затрат производить учетную запись по дебету счета № 04 «Нематериальные активы», аналитический счет «Технология Дью Дилидженс», кредитуя счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов», аналитический счет «Технология Дью Дилидженс».

Разработанная выше методика учета технологии «Дью Дилидженс» позволит аудиторским организациям учитывать данную технологию в составе нематериальных активов в качестве объекта интеллектуальной собственности и использовать в своей инновационной деятельности как инновационный продукт, призванный приносить экономическую выгоду.

III. ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Публикации в журналах, определенных ВАК Минобрнауки России:

1. Керимов, В.В. Сравнительный анализ основных договоров о передаче прав на нематериальные активы / В.В. Керимов // Вектор науки Тольятинского государственного университета. - 2011. - № 3(17). - С. 180-183. (0,5 п.л.);
2. Керимов, В.В. Сущность, значение и отдельные аспекты

инновационного аудита / В.В. Керимов // Транспортное дело России. - 2012. - №5 (102). - С. 25-28. (0,85 п.л.);

3. Керимов, В.В. Особенности налогообложения инновационных предприятий при образовательном учреждении / В.В. Керимов // Международный бухгалтерский учет. - 2013 январь. - № 4(250) - 2013 январь. - С. 31-43. (1,1 п.л.).

Публикации в других научных изданиях:

4. Керимов, В.В. Интеллектуальная собственность / В.В. Керимов // Потребительская кооперация России в XXI веке. Материалы Всероссийской научной конференции. Часть 3. – М.: Наука и кооперативное образование, 2001. - С. 131-133. (0,15 п.л.);

5. Керимов, В.В. Авторские и смежные права как объекты интеллектуальной собственности / В.В. Керимов // Потребительская кооперация России в XXI веке. Материалы Всероссийской научной конференции. Часть 3. – М.: Наука и кооперативное образование, 2001. - С. 133-136. (0,25 п.л.);

6. Керимов, В.В. Правовое регулирование и контроль интеллектуальной собственности в инновационной экономике / В.В. Керимов // Инновационное развитие экономики. Научно-практический и теоретический журнал. - 2012. - № 2(8) март-апрель. - С. 46-49. (0,5 п.л.).