

УДК 338.2

## ВНУТРИФИРМЕННЫЙ КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦИЙ С ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТЬЮ НА ОСНОВЕ МЕТОДОЛОГИИ COSO

Казакова Н.А.

*Центр финансовых исследований Российского экономического университета  
имени Г.В. Плеханова, Москва, e-mail: axd\_audit@mail.ru*

Внутрифирменный контроль в российских компаниях сегодня приобретает общенациональное значение, что обусловлено перспективой внедрения в практику бизнеса международных стандартов аудита и финансовой отчетности, требующих создания систем внутреннего контроля для обеспечения прозрачности и достоверности информации о бизнесе. Нормативное закрепление Минфином России методологии COSO в качестве базовой и, соответственно, рекомендуемой для российских компаний определило необходимость рассмотрения в данной статье концептуальных вопросов внутреннего контроля операций с интеллектуальной собственностью. Происходящие изменения концепции и методического инструментария внутреннего контроля интеллектуальной собственности как в России, так и за рубежом имеют достаточно дискуссионную направленность. Оценка и учет интеллектуальной собственности как нематериальных активов являются одними из самых сложных и неоднозначно решаемых в учетной практике хозяйствующих субъектов. Для обеспечения эффективного использования интеллектуальной собственности предложен алгоритм внутрифирменного контроля как совокупность контрольно-диагностических процедур, включающих проверку соответствия объектов правовым критериям, их признание в качестве интеллектуальной собственности, постановку на учет как нематериального актива на основе требований МСФО, а также унифицированные контрольные процедуры, позволяющие минимизировать операционные риски, связанные с данными видами активов. Использование предлагаемого подхода соответствует целям, задачам и принципам системы внутреннего контроля, сформированной на основе методологии COSO.

**Ключевые слова:** внутренний контроль, нематериальные активы, интеллектуальная собственность, бухгалтерский учет, международные стандарты финансовой отчетности

## INTERCOMPANY TRANSACTIONS WITH INTANGIBLE ASSETS IN THE COSO METHODOLOGY

Kazakova N.A.

*Head of the Center for financial studies, Plehanov Russian Economic University, Moscow,  
e-mail: axd\_audit@mail.ru*

Internal control in Russian companies today acquires national importance, because of the prospect of implementing business international auditing standards and financial reporting, requiring the establishment of internal control systems to ensure transparency and accuracy of the information on the business. Codify Mof COSO methodology as a base and consequently recommended to Russian companies identified the need to consider this article conceptual issues of internal control operations to intellectual property. The changes of concept and methodological tools of internal control of intellectual property in Russia and abroad, have enough discussion oriented. Evaluation and accounting for intellectual property as intangible assets are some of the most complex and ambiguous solvable in accounting businesses. To ensure effective use of the intellectual property of the algorithm internal control as the combination of control and diagnostic procedures, including a check of conformity to the legal criteria objects recognized as intellectual property, registration as an intangible asset on the basis of the requirements of IFRS, as well as the uniform control procedures to minimize the operational risks associated with data assets. The use of the proposed approach is consistent with the purposes, objectives and principles of the system of internal control, formed on the basis of methods.

**Keywords:** internal control, intangible assets, intellectual property, accounting, international financial reporting standards

В условиях глобализации экономического пространства усиливается роль информационных технологий и результатов интеллектуальной деятельности и соответственно повышается доля интеллектуальной собственности в активах компаний. Об актуальности проблем, требующих совершенствования учета, оценки и повышения эффективности использования продуктов интеллектуальной собственности, В.В. Путин сказал в Послании Президента России Федеральному Собранию РФ

от 12 декабря 2013 г: «...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%»; «формирование современного цивилизованного рынка интеллектуальной собственности – одно из ключевых условий инновационного развития и комплексной модернизации экономики России и других государств СНГ».

Таблица 1

Алгоритм контроля степени правовой защищенности различных объектов интеллектуальной собственности на основании анализа правоустанавливающих документов и данных бухгалтерского учета

Наименование объектов	Правоустанавливающий документ, способ, знак охраны права	Гражданское законодательство	Бухгалтерский учет
Исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности			
Объекты авторского права			
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
Исключительные права на аудиовизуальные произведения	Знак охраны авторского права «С» (по желанию автора)	гл. 70 ГК РФ ст. 1263	п. 3 ПБУ 14/2007
Исключительные права на программы ЭВМ и базы данных	Подтверждается свидетельством о государственной регистрации	гл. 70 ГК РФ ст. 1262	п. 4 ПБУ 14/2007
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
Объекты патентного права			
Исключительные права на изобретение	Подтверждается патентом	гл. 72 ГК РФ ст. 1345	п. 4 ПБУ 14/2007
Исключительные права на промышленный образец	Подтверждается патентом	гл. 72 ГК РФ ст. 1345	п. 4 ПБУ 14/2007
Исключительные права на полезную модель	Подтверждается патентом	гл. 72 ГК РФ ст. 1345	п. 4 ПБУ 14/2007
Нетрадиционные объекты интеллектуальной собственности			
Исключительные права на селекционное достижение	Подтверждается патентом	гл. 73 ГК РФ ст. 1408	п. 4 ПБУ 14/2007
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
Секрет производства			
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
Права на средства индивидуализации			
Исключительное право на товарный знак (знак обслуживания)	Подтверждается свидетельством о государственной регистрации	гл. 73 ГК РФ ст. 1477	п. 4 ПБУ 14/2007
Нематериальные блага			
Деловая репутация	Не требуется государственная регистрация, договор купли-продажи предприятия как имущественного комплекса	пар. 8. гл. 30, ГК РФ	п. 4 ПБУ 14/2007

Достоверная оценка и учет объектов интеллектуальной собственности определяют перспективы роста доходов и прибыли компании, влияют на их капитализацию, взаиморасчеты с партнерами, взаимодействие с государством [13]. Система внутреннего контроля в компании существенно повышает ее инвестиционную привлекательность,

способствует оптимизации ее финансовых потоков, росту социальной значимости бизнеса, повышению деловой репутации [6, 7, 12]. В то же время продукты интеллектуальной собственности относятся к высоко-рисковым активам, имеют недостаточный контроль за доходами, получаемыми от их использования, отсутствуют активные рын-

ки их продаж. Недостатки внутрифирменного контроля могут привести к негативным последствиям для компании, прежде всего в виде искажения ее показателей в публичной отчетности.

Минфином России в качестве базовой методологии построения и оценки системы внутреннего контроля и, соответственно, рекомендуемой для российских компаний принята модель COSO (Комитета организаций-спонсоров Комиссии Тредуэя (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)) в соответствии с требованиями раздела 404 Закона Сарбейнса – Оксли и Комиссии по ценным бумагам и биржам США (SEC) [1]. Принципы COSO на протяжении многих лет использования в крупных российских, совместных и зарубежных компаниях, работающих на российских рынках, доказали эффективность базисных подходов и целевых установок данной методологии – это, прежде всего, повышение эффективности управления организацией на основе своевременного выявления и анализа рисков в учете; обеспечения достоверности финансовой и управленческой информации и отчетности; эффективности хозяйственных операций и предотвращения различных видов финансовых нарушений [11]. Основные подходы к разработке и проведению контрольно-диагностических процедур основаны на принципах риск-ориентированности, достаточной уверенности, разумной достаточности и экспертной оценки, основанной на профессиональном суждении. Создание системы внутрифирменного контроля должно проводиться в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, корпоративным кодексом и уставом компании, иными внутренними документами. В соответствии с рекомендациями профессиональных международных организаций, внутренний контроль должен охватывать все уровни организационной структуры, касаться всех сотрудников, интегрироваться в функциональные направления деятельности компании [1, 5, 10]. Система внутрифирменного контроля должна выявлять и предотвращать риски как вероятные события, способные повлечь негативные последствия [4, 9]. Изучение российского и зарубежного опыта организации систем внутреннего контроля в компаниях позволяет сделать вывод, что она представляет собой систему организационно-управленческих мер, учетных и договорных политик, положений о структурных подразделениях, должностных инструкций сотрудников, программ проведения контрольно-диагностических мероприятий, регламентов, со-

вокупности формализованных и неформализованных норм корпоративной культуры и поведения руководителей и персонала, направленных на достижение целей деятельности компании. основополагающие принципы, на которых основывается создание и функционирование системы внутрифирменного контроля, включают непрерывность (регулярность) контроля, мотивацию и вовлеченность персонала, интеграцию во все бизнес-процессы, комплексность, приоритетность, методологическое единство для всех обособленных подразделений, оптимальность (сопоставимость затрат и результатов), формализацию процедур, совершенствование (постоянный процесс обновления регламентов), открытость и доступность, то есть они должны быть направлены на совершенствование хозяйственных операций и минимизацию рисков.

Методология внутреннего контроля, разработанная COSO, состоит из следующих компонентов: среда контроля, постановка целей, определение событий, оценка риска, реагирование на риск, контрольные процедуры, обмен информацией и мониторинг. Перечень рисков и контрольно-диагностических процедур в системе внутреннего контроля организаций сгруппированы по объектам контроля согласно модели, отраженной в документе «Управление рисками организации – Интегрированная модель» (Enterprise Risk Management – Integrated Framework) COSO, а также по процессам функционирования или направлениям деятельности компаний [1].

Внутрифирменный контроль операций с объектами интеллектуальной собственности проверяет правовую основу (юридическую законность), достоверность оценки и процедуры бухгалтерского учета. Учет хозяйственных операций с объектами интеллектуальной собственности осуществляется в соответствии с российскими и международными стандартами ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»; IAS 38 «Нематериальные активы»; IAS 36 «Обесценение активов»; IFRS 13 «Справедливая стоимость»; IAS 23 «Затраты по займам» [2,8]. В российском стандарте учета для признания объекта интеллектуальной собственности нематериальным активом необходимо строгое соблюдение критериев (ПБУ 14/2007). В соответствии с IAS 38 нематериальный актив – это идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы. Для признания в качестве нематериального актива установлены следующие признаки: нематериальность, идентифицируемость, подконтрольность, способность приносить экономические

выгоды и надежная оценка себестоимости актива. С правовой точки зрения нематериальные активы могут быть представлены различными объектами интеллектуальной собственности, что требует глубокого знания их сущности, природы, признаков, состава и многообразия форм [3, 6]. Соответствие учета объектов интеллектуальной собственности нормативно-правовой базе

является основой обеспечения достоверности финансовой, управленческой отчетности, своевременного выявления и анализа рисков. Алгоритм контроля степени правовой защищенности на основании анализа правоустанавливающих документов и учета объектов интеллектуальной собственности имеет особенности для различных объектов, что представлено в табл. 1.

Таблица 2

Контрольные процедуры хозяйственных операций  
с объектами интеллектуальной собственности

Бухгалтерские проводки и содержание хозяйственной операции	Описание контрольных процедур
Дт 08 Кт 60 Поступление объектов интеллектуальной собственности	Проверка отражения расходов, сумм оплачиваемых правообладателю, а также суммы оплаты за работы, услуги. Проверка правомерности документов
Дт 19 Кт 60 Отражение НДС по приобретенному объекту интеллектуальной собственности	Проверка счета-фактуры выставленного поставщиком работ, услуг
Дт 04 Кт 08 Введение в эксплуатацию нематериального актива	Проверка оформления карточки по форме НМА-1 и бухгалтерской справки
Дт 26 Кт 05 Отражение суммы начисленной амортизации	Проверка оформления карточки по форме НМА-1 и бухгалтерской справки
Дт 05 Кт 04 Списание суммы начисленной амортизации при снятии с учета	Проверка оформления карточки по форме НМА-1 и бухгалтерской справки и внесения в нее изменений
Дт 91.2 Кт 04 Списание остаточной стоимости нематериальных активов при снятии с учета	Проверка оформления карточки по форме НМА-1 и бухгалтерской справки и внесения в нее изменений

Таблица 3

Контрольные процедуры хозяйственных операций  
с объектами интеллектуальной собственности при закрытии периода

Этапы	Содержание контрольной процедуры	Информационная база (регистры учета, первичные документы)
1	Проверка правовой защищенности, наличия и порядка хранения правоустанавливающих документов на объекты интеллектуальной собственности организации	Правоустанавливающие документы на объекты интеллектуальной собственности
2	Проверка формирования первоначальной стоимости	Первичные документы по учету, бухгалтерские справки, карточка по форме НМА-1
3	Проверка цикла амортизации	Бухгалтерские справки, карточка по форме НМА-1
4	Проверка операций по выбытию и списанию с учета	Бухгалтерские справки
5	Проверка достоверности информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Бухгалтерская отчетность, оборотно-сальдовые ведомости, регистры бухгалтерского учета
6	Формирование «ручного» отчета и его сверка с программным документом «Отчет о закрытии периода»	При обнаружении расхождений бухгалтер выясняет причины и устраняет их, оформляет бухгалтерскую справку, присваивает уровень риска, выполняет корректировку и запускает повторное формирование отчетов. Если расхождений не выявлено формирует «Отчет о закрытии периода»
7	Оценка уровней риска по счетам хозяйственных операций с объектами интеллектуальной собственности в соответствии с допустимым уровнем	«Отчет по проведению ежемесячного/ежеквартального закрытия»

Изучение систем внутрифирменного контроля более 50 промышленных, инновационно-активных компаний позволило обобщить типичные недостатки в учете операций с объектами интеллектуальной собственности: оприходование по цене, отличной от цены приобретения, неправильное определение срока эксплуатации, неправильное отнесение затрат по нематериальным активам, отсутствие документов, подтверждающих отнесение объектов учета нематериальных активов за счет текущих затрат, неправильное увеличение их стоимости за счет текущих затрат [7]. На основе обобщения и анализа типичных ошибок отражения операций с объектами интеллектуальной собственности был предложен алгоритм проведения контрольных процедур, основанный на проверке бухгалтерских счетов, первичных и формируемых в учете документов (табл. 2).

Кроме того, для повышения эффективности системы внутреннего контроля рекомендуются контрольные процедуры хозяйственных операций с объектами интеллектуальной собственности при закрытии отчетного периода, систематизированные по семи этапам контроля информационной базы и формирования отчетности (табл. 3).

Обобщая результаты выполненного исследования, можно сделать следующие выводы.

На современном этапе экономического развития России наличие и рост стоимости интеллектуальной собственности хозяйствующего субъекта определяют его перспективные конкурентные преимущества. Это проявляется в повышении деловой репутации компании и выпуске востребованных товаров с высокими качественными характеристиками. Современные тенденции в развитии теории и методологии внутрифирменного контроля объектов интеллектуальной собственности как в России, так и за рубежом имеют достаточно дискуссионную направленность, а оценка и учет нематериальных активов являются одними из самых сложных и неоднозначно решаемых вопросов в учетной практике хозяйствующих субъектов. Поэтому система внутрифирменного контроля – необходимое условие успешного бизнеса в глобальной экономике, противодействие угрозам экономических преступлений.

Анализ проблем учета интеллектуальной собственности позволил выявить, что наиболее уязвимыми участками являются: оценка первоначальной стоимости, бухгалтерский учет нематериальных активов, созданных самой организацией; учет общехозяйственных расходов и амортизационных

отчислений. Для обеспечения эффективного использования интеллектуальной собственности в компании предложен алгоритм внутрифирменного контроля как совокупность контрольно-диагностических процедур, включающих проверку соответствия объектов правовым критериям, их признания в качестве интеллектуальной собственности, постановки на учет как нематериального актива на основе требований МСФО, а также унифицированные контрольные процедуры, позволяющие минимизировать операционные риски, связанные с данными видами активов. Использование предлагаемого подхода соответствует целям, задачам и принципам системы внутреннего контроля, сформированной на основе методологии COSO.

### Список литературы

1. Ефремова Е.И., Казакова Н.А. Концепция внутреннего контроля эффективности организации. / Монография. Серия «Научная мысль». – М.: ИНФРА-М, 2015.
2. Казакова Н.А. Анализ коммерческой значимости собственных научных разработок лизинговых компаний // Лизинг. – 2014. – № 6. – С. 42–46.
3. Казакова Н.А. Оценка коммерческой значимости результатов интеллектуальной деятельности. // Право интеллектуальной собственности. – М.: Юрист, 2015. – № 1. – С. 17–20.
4. Кыштымова, Е.А., Лытнева, Н.А. Концепция бухгалтерского управленческого учета как информационная система в управлении прибылью коммерческих организаций // Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences, 2012. – Т. 3, № 3. – С. 7–15.
5. Кыштымова Е.А., Лытнева Н.А. Формирование учетно-аналитической системы для управления собственным капиталом организации // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2015. – № 9–1. – С. 118–123.
6. Романова Н.В., Казакова Н.А. Учет, анализ и оценка нематериальных активов компании в условиях инновационной экономики // Имущественные отношения в Российской Федерации. – 2014. – № 8. – С. 53–64.
7. Романова Н.В., Казакова Н.А. Проблемы организации внутреннего контроля операций с нематериальными активами в условиях перехода на МСФО // Управленческий учет. – 2014. – № 4. – С. 98–106.
8. Романова Н.В., Казакова Н.А. Актуальные проблемы учета и контроля операций с нематериальными активами в условиях перехода на МСФО // Лизинг. – 2014. – № 4. – С. 15–24.
9. Хлевная Е.А., Казакова Н.А., Зиновьева А.А. Актуальные проблемы контроля финансовой безопасности компании. // Финансовый менеджмент. – 2016. – № 2. – С. 3–12.
10. Intellectual property accounting: analytical aspect. N. Kazakova, I. Dun. Annals of Education and Science, UK (Англия), 2015, July-December, № 2 (22). – P. 94–100.
11. Method of estimating the commercial value of the intellectual property of the company. N. Kazakova // American Journal of Science and Technologies № 2. (20), July-December, 2015. VOLUME 2. ISSN: 0002-959X. «Princeton University Press», USA, 2015. – P. 100–106.
12. Development potential of Russian mining-and-chemical holdings. N A. Kazakova, A.L. Gendon, E.A. Khlevnaya. GORNYI ZHURNAL, 2016. – № 7. – P. 89–91.
13. Monitoring Economic Security in the Region Based on Indicators of Sustainable Development. / N.A. Kazakova, A.I. Bolvachev, A.L. Gendon, G.F. Golubeva. // Studies on Rus-

sian Economic Development, 2016. – Vol. 27, № 6. – P. 650–660. © Pleiades Publishing, Ltd., 2016.

### References

1. Efremova E.I., Kazakova N.A. *Koncepcija vnutrennego kontrolja jeffektivnosti organizacii.* / Monografija. Serija «Nauchnaja mysl». M.: INFRA-M, 2015.
2. Kazakova N.A. *Analiz kommercheskoj znachimosti sobstvennyh nauchnyh razrabotok lizingovyh kompanij* // *Lizing*. 2014. no. 6. pp. 42–46.
3. Kazakova N.A. *Ocenka kommercheskoj znachimosti rezultatov intellektualnoj dejatelnosti.* // *Pravo intellektualnoj sobstvennosti*. M.: Jurist, 2015. no. 1. pp. 17–20.
4. Kyshtymova, E.A., Lytneva, N.A. *Koncepcija buhgalterskogo upravlencheskogo ucheta kak informacionnaja sistema v upravlenii pribylju kommercheskih organizacij* // *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences*, 2012. T. 3, no. 3. pp. 7–15.
5. Kyshtymova E.A., Lytneva N.A. *Formirovanie uchetno-analiticheskoj sistemy dlja upravlenija sobstvennym kapitalom organizacii* // *Mezhdunarodnyj zhurnal prikladnyh i fundamentalnyh issledovanij*. 2015. no. 9–1. pp. 118–123.
6. Romanova N.V., Kazakova N.A. *Uchet, analiz i ocenka nematerialnyh aktivov kompanii v uslovijah innovacionnoj jeconomiki* // *Imushhestvennye otnoshenija v Rossijskoj Federacii*. 2014. no. 8. pp. 53–64.
7. Romanova N.V., Kazakova N.A. *Problemy organizacii vnutrennego kontrolja operacij s nematerialnymi aktivami v uslovijah perehoda na MSFO* // *Upravlencheskij uchët*. 2014. no. 4. pp. 98–106.
8. Romanova N.V., Kazakova N.A. *Aktualnye problemy ucheta i kontrolja operacij s nematerialnymi aktivami v uslovijah perehoda na MSFO* // *Lizing*. 2014. no. 4. pp. 15–24.
9. Hlevnaja E.A., Kazakova N.A., Zinoveva A.A. *Aktualnye problemy kontrolja finansovoj bezopasnosti kompanii.* // *Finansovyj menedzhment*. 2016. no. 2. pp. 3–12.
10. *Intellectual property accounting: analytical aspect.* N. Kazakova, I. Dun. *Annals of Education and Science, UK (Anglija)*, 2015, July-December, no. 2 (22). pp. 94–100.
11. *Method of estimating the commercial value of the intellectual property of the company.* N. Kazakova // *American Journal of Science and Technologies* no. 2. (20), July-December, 2015. VOLUME 2. ISSN: 0002-959X. »Princeton University Press», USA, 2015. pp. 100–106.
12. *Development potential of Russian mining-and-chemical holdings.* N. A. Kazakova, A.L. Gendon, E.A. Khlevnaya. *GORNYYI ZHURNAL*, 2016. no. 7. pp. 89–91.
13. *Monitoring Economic Security in the Region Based on Indicators of Sustainable Development.* / N.A. Kazakova, A.I. Bolvachev, A.L. Gendon, G.F. Golubeva. // *Studies on Russian Economic Development*, 2016. Vol. 27, no. 6. pp. 650–660. © Pleiades Publishing, Ltd., 2016.