Аудит эффективности использования нематериальных активов на предприятиях АПК

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Голубев, Филипп Владимирович

**Год:**

2008

**Автор научной работы:**

Голубев, Филипп Владимирович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

300

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Голубев, Филипп Владимирович

Введение.

Глава 1.

Отражение нематериальных активов в имущественном комплексе предприятий АПК.

1.1.Соотношение понятий интеллектуального капитала и нематериальных 13 активов.

1.2.Финансовый и налоговый учет нематериальных активов.

1.3.Противоречия стандартов оценки и учета.

1 АИнституциональные возможности аудита.

Глава

Формирование методики аудита эффективности использования нематериальных активов организации

2.1. Понятие и эволюция аудита эффективности.

2.1.1. Трактовки сущности аудита эффективности.

2.1.2. Содержание аудита эффективности.

2.1.3. Подходы к формированию критериев оценки эффективности.

2.2. Место аудита эффективности использования нематериальных активов

2.3. Формирование аудиторских доказательств.

2.3.1. Особенности формирования аудиторских доказательств при изучении контрольной среды клиента.

2.3.2. Аналитические процедуры и экспертные диагностики.

2.4. Подготовка и оформление результатов аудита эффективности использования нематериальных активов предприятия.

Глава

Аудит эффективности использования нематериальных активов

3.1. Планирование аудита эффективности использования нематериальных активов.

3.1.1. Изучение деятельности клиента.

3.1.2. Изучение системы внутреннего контроля при аудите эффективности использования нематериальных активов.

3.1.3. Определение критериев проверки эффективности использования нематериальных активов.

3.1.4. Формирование группы экспертов для проведения аудита эффективности использования нематериальных активов. ИЗ

3.1.5. Составление программы аудита эффективности использования нематериальных активов.

3.2.Аудит операций с нематериальными активами.

3.2.1. Аудит правильности принятия к бухгалтерскому учету нематериальных активов и их оценки.

3.2.2. Аудит операций по поступлению НМА.

3.2.3. Аудит амортизации НМА.

3.2.4.Аудит операций по выбытию НМА.

3.2.5. Аудит операций, связанных с предоставлением права на использование НМА.

3.3. Базовые принципы сбора и обработки данных.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Аудит эффективности использования нематериальных активов на предприятиях АПК"

Актуальность темы исследования. Последние годы характеризуются существенными изменениями в отношении предприятий АПК к значимости интеллектуальной собственности и эффективности ее использования, что отражает существующую в мире общую тенденцию, направленную на повышение роли нематериальных активов (НМА) в имущественном комплексе организаций.

Многоплановость и различие в подходах к проблеме использования НМА, существующие у бухгалтеров, аудиторов, оценщиков и менеджеров, характеризуются позициями:

- различия в восприятии: в бухгалтерском учете объекты интеллектуальной собственности принято рассматривать как нематериальные активы (НМА), менеджеры расширяют это восприятие до уровня интеллектуального капитала (ИК), оценщики, аккумулируя эти позиции, действуют в рамках измерения стоимости в условиях изменчивости коньюктуры рынка;

- различия в подходах к классификации: российский бухгалтерский учет строит свою методологию в рамках различий нормативно-правовой базы имеющихся между ПБУ 14/2007 и МСФО 38, исполняя требования Налогового Кодекса и правила по ведению налогового учета; оценщики работают в поле, обозначенном российским законодательством об оценочной деятельности и международными стандартами TEGOVA 2000; менеджеры — стандартами ИСО -9000 и системой менеджмента качества, разработанной в самой организации; при этом все руководствуются Гражданским Кодексом Российской Федерации и законодательными актами, осуществляющими правовое регулирование сделок с объектами интеллектуальной собственности.

Учет, анализ и аудит нематериальных активов, являясь взаимосвязанными элементами системами управления, необходимы для разработки мер контроля за эффективным использованием объектов интеллектуальной собственности на агропромышленных предприятиях.

Вопросы контроля за использованием нематериальных активов тесно связаны с заинтересованностью инвесторов в независимой достоверной информации об эффективности капиталовложений в объекты интеллектуальной собственности. Качество подобной информации может гарантировать только аудит в проекции своих методик на определение эффективности использования нематериальных активов.

Степень разработанности проблемы. Современные тенденции в развитии теоретических и методологических представлений об учете и аудите НМА как в России, так и за рубежом имеют острую дискуссионную направленность.

Вопросы учета нематериальных активов и их отражение в отчетности агропромышленных предприятий освещались в трудах отечественных ученых-специалистов - Н.М. Балакеревой, П.С. Безруких, Н.Г. Белова, Л.И. Ворониной, П.И. Камышанова, Н.П. Кондракова, В.Н. Макарьевой, А.Н. Медведева, В.Д. Новодворского, С.А. Николаевой, М.Ф. Овсейчук, В.Ф. Палия, В. И. Петровой, Г.Б. Полисюк, Я.В. Соколова, Г.М. Соловьевой, Л.И. Хоружий, Л.А. Чайковской, Л.З. Шнейдмана, а также зарубежных ученых - К.Друри, Д. Колдуэлла, Б. Лева, Б. Нидлза.

Подходы к анализу нематериальных активов в деятельности предприятий АПК нашли свое отражение в работах М.И. Баканова, В.Г. Когдешсо, М.В. Мельник, В.В. Нитецкого, Г.В. Савицкой, В.П. Суйца, А.Д. Шеремета.

Методика аудита правильности операций с объектами нематериальных активов разрабатывалась авторами - В.И. Подольским, В.А. Пипко, Н.А. Ремизовым, А.Е. Суглобовым, Ф.В. Зайнетдиновым.

Теоретические позиции определения степени эффективности использования, средств посредством аудиторских практик проектировались в исследованиях В.А. Жукова, С.Н. Рябухина, А.Н. Саунина, Е.Н. Синевой, В.И. Шлейникова.

В имеющихся научных работах и методических публикациях, посвященных учету, анализу и аудиту нематериальных активов нет единого мнения о структурных взаимосвязях управленческих практик с методикой учета и анализа компонентов их эффективного использования в деятельности предприятий вообще и агропромышленного комплекса в частности.

Обобщение теории и практики в данной области позволяет сделать вывод о том, что назрела потребность в исследовании и разработке методологических аспектов аудита, учитывающих специфику и роль нематериальных активов в имущественном комплексе агропромышленных предприятий, а также потребности пользователей в информации о ней.

Недостаточная разработанность теории, методики и технологии аудита эффективности использования средств, а также большая практическая востребованность конкретных методов аудиторской диагностики эффективности применения нематериальных активов в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции, существующая на фоне гармонизации национальных и международных стандартов учета и отчетности, определила цель и задачи исследования.

Цель и задачи исследования. Цель состоит в совершенствовании теоретических и методологических аспектов аудита эффективности, разработке рекомендаций по организации, методике и технологии аудита эффективности использования нематериальных активов предприятиями АПК в условиях реформирования бухгалтерского учета на основе требований международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и аудита (МСА).

В рамках поставленной цели были выделены основные подцели и соответствующие задачи:

Подцель 1. Исследование учетно-аналитической системы отражения операций с нематериальными активами и реализации возможностей подтверждения эффективности их использования посредством аудиторских практик. Для достижения этой подцели были поставлены и решены следующие задачи: исследованы правовое и экономическое содержание сущности нематериальных активов как нового вида инвестиционной деятельности; оценено состояние нормативно-правовой базы операций с нематериальными активами;

- проведено сравнение методов учета и оценки нематериальных активов по российским и международным стандартам; предложены методы анализа эффективности использования нематериальных активов в деятельности агропромышленных предприятий;

- проанализированы институциональные возможности аудита в системе социально-экономических отношений.

Подцель 2. Исследование теоретических основ аудита эффективности использования государственных средств в проекции применения к объектам интеллектуальной промышленной собственности коммерческих предприятий АПК. Для достижения этой подцели были поставлены и решены следующие задачи:

- проведен анализ теоретико-методологических подходов российских разработчиков аудита эффективности;

- изучены позиции соответствия методики эффективности использования государственных средств положениям стандартов аудиторской деятельности;

- определены источники формирования критериев аудита эффективности использования нематериальных активов.

Подцель 3. Определение специфики технологии проведения аудита эффективности использования нематериальных активов коммерческих предприятий АПК. Для осуществления этой подцели были поставлены и решены следующие задачи:

- исследованы позиции аудита операций с нематериальными активами; определены методические приемы планирования и проведения независимого аудита эффективности использования нематериальных активов в рамках обязательного общего аудита.

Область исследования. Исследование выполнено в соответствии с Паспортом специальностей ВАК РФ (экономические науки) по специальности -08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» раздел 1. Бухгалтерский учет и экономический анализ, п. 1.3. Методология учета, контроля и анализа финансовых результатов; раздел 2. Контроль и аудит финансово-хозяйственной деятельности, п. 2.1. Методология и технология аудита, п.2.4. Методология разработки программ аудита и плана проверок.

Объектом исследования является экономичность, продуктивность и результативность финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных предприятий.

Предметом исследования определен комплекс теоретических, методических и практических вопросов, связанных с организацией и проведением аудита эффективности использования нематериальных активов и методологией отражения в учете операций с НМА.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Основой диссертационного исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых, ведущих специалистов в области бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, а также работы отечественных и зарубежных специалистов в области оценки и менеджмента.

В процессе исследования методов учета и проектирования методики и технологии аудита эффективности нематериальных активов использовались Федеральные законы, относящиеся к бухгалтерскому учету и аудиту, нормативно-правовые акты, регламентирующие ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и аудита (МСА).

В диссертационном исследовании для получения и обработки исходных материалов использовались методы: анализ, синтез, индукция, дедукция, детализация, обобщение, абстрагирование, обследование, системность и комплексность.

Информационной базой исследования послужили данные, размещенные в статистических сборниках, в финансовой отчетности предприятий АПК (ОАО Пивоваренная Компания «Балтика», ОАО «Вимм-Билль-Данн Продукты Питания»; ОАО Экспериментальный консервный завод «Лебедянский»; ОАО «Группа Черкизово», ООО «Дымовский колбасный завод», ОАО Колбасный завод

Царицино», ОАО «Таганрогский комбайновый завод», ОАО «Тульский тракторный завод», ЗАО «Петербургский тракторный завод»), а таюке законодательные и нормативные акты, публикации, личные наблюдения и выводы автора, полученные в ходе практического внедрения аудита эффективности нематериальных активов.

При решении поставленных задач применялись программные продукты российских и зарубежных производителей, материалы, размещенные в сети Internet, СПС «Консультант +» и «Гарант».

Научная новизна диссертации состоит в формировании методических и технологических приемов аудита эффективности использования объектов интеллектуальной промышленной собственности на предприятиях АПК, и разработке рекомендаций по совершенствованию учета операций с нематериальными активами, как основной информационной базы аудита.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну диссертационного исследования, заключаются в следующем:

1. Обобщение практики учета нематериальных активов в соответствии с действующими нормативными документами и требованиями МСФО: проведен сравнительный анализ экономического содержания нематериальных активов и критериев их признания в соответствии с российскими \* нормативными актами и МСФО, позволяющий наметить пути их дальнейшего сближения; предложен подход к начислению амортизации после начала г производственного использования НМА, что может служить средством контроля за правильностью принятия управленческого решения об их приобретении и эффективности использования;

- доказана нормативная несостоятельность отнесения к НМА т.н. секретов производства («ноу-хау»), что влечет за собой увеличение рисков нарушения имущественных прав предприятий.

2. Разработка подходов формирования методики аудита эффективности использования нематериальных активов (АЭИНМА):

- сформулировано определение предмета и объекта аудита эффективности, обусловленное институциональными возможностями независимого аудита как инструмента всесторонней диагностики деятельности предприятия;

- обоснованы сущность, цель, задачи и место аудита эффективности использования нематериальных активов, отличные от принятых в госконтроле, что определяется многофакторной структурой эффективности и ее восприимчивостью к изменчивости внешней среды;

- определены подходы формирования методики аудита эффективности использования нематериальных активов, отличающиеся от традиционных включением социального подхода, позволяющего диагностировать социальные последствия использования НМЛ;

- предложены подходы к выбору критериев проверки эффективности использования нематериальных активов, характеризующие финансовую, производственную и социальную результативность деятельности предприятия;

- предложены пути расширения параметров изучения системы контроля при АЭИНМА, что обусловлено опосредованной направленностью проверки на качественные характеристики уровня управления;

- разработана схема реализации контроля эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности организации, применение которой позволяет прогнозировать все «зоны ответственности» на этапе планирования аудита эффективности;

- предложен расширенный подход к применению аналитических процедур и экспертных диагностик при АЭИНМА, обеспечивающий системное диагностирование деятельности клиента от комплексной оценки управления и анализа использования НМА, до рациональности выбора вида платежа за переуступку прав и патентной чистоты объекта интеллектуальной собственности;

- дапы рекомендации по организации взаимодействия и контроля в команде проверяющих АЭИНМА, позволяющие оптимизировать ролевые функции аудиторов и экспертов, через работу аналитической группы;

- предложены приемы сбора и обработки данных при аудите эффективности использования нематериальных активов, обеспечивающих последовательность проверки от накопления первичных данных до формирования доказательств и подготовки отчета.

Практическая значимость исследования заключается в возможности применения разработанных в диссертации предложений, выводов и рекомендаций по совершенствованию методов получения аудиторских доказательств эффективности использования объектов интеллектуальной промышленной собственности в деятельности предприятий различных отраслей.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в практической работе службами бухгалтерского учета, аналитическими отделами и подразделениями внутреннего контроля коммерческих агропромышленных предприятий, в работе независимых аудиторских фирм при формировании методик аудиторских проверок в организациях, активно использующих нематериальные активы в ходе своей финансово-хозяйственной деятельности.

Отдельные теоретические и практические разработки диссертации могут быть использованы в учебном процессе вузов при подготовке и повышении квалификации специалистов экономического профиля.

Апробация результатов исследования. Положения диссертационной работы были апробированы и нашли практическое применение в деятельности ОАО «Заинский крекер», ЗАО «БЭЛС» и ООО «Сервис-Аудит».

Основные результаты проведенного исследования докладывались на международных и всероссийских научно-практических конференциях.

Публикации. Основные результаты выполненного исследования опубликованы в 11 научных статьях, общим объемом 5,6 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы (193 источника) и 9 приложений, содержит 18 рисунков, 32 таблицы.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Голубев, Филипп Владимирович

Выводы по 3 главе:

1. Определяется целесообразность проведения аудита эффективности НМА на предприятиях АПК в рамках годовой проверки достоверности отчетности. Комплексность проверки годовой отчетности позволяет снизить временные затраты при возникновении необходимости широкого подтверждения аудиторских доказательств.

2. Изучение социально-экономических характеристик деятельности клиента, включает понимание его места в национальной и региональной структурах экономики в параметрах отражения повышения эффективности использования НМА, на всех уровнях контроля проверяемого предприятия.

4. Установлены возможные точки соприкосновения при определении критериев эффективности использования НМА в имущественном комплексе организации с Системой Сбалансированных Показателей (ССП) или Balanced ScoreCard (BSC). Определено, что в качестве критериев АЭИСНМА возможно принятие проекций, используемых в Системе Сбалансированных показателей. Выявлены отличия между ССП и АЭИНМА в назначении критериев: ССП управляя, синтезирует эффективность финансово-хозяйственной деятельностью организации, а АЭИНМА анализирует и диагностирует ее (факты деятельности), посредством аудиторских доказательств, обнаруживая слабые стороны управления, тем самым, определяя резервы эффективности. Установлено другое отличие: изначальное определение показателей эффективности в ССП, а при АЭИНМА на начальном этапе планирования, можно прогнозировать только их некий перечень, (сверяясь со стратегическими документами клиента и отталкиваясь от отраслевых особенностей его деятельности).

5. Определены особенности риска аудита эффективности использования

НМА:

• потеря цели аудиторского исследования;

• применение неэффективных (несоответствующих ситуации) методов исследования;

• получение недостоверной информации;

• сбор интересных, но ненужных фактов;

• упущение существенной информации; использование несоответствующих ситуации стандартов оценки получаемой информации, критериев эффективности.

6. Обозначены тенденции сближения аудита эффективности использования НМА с позициями системного аудита, когда использование элемента хозяйствования ( актива) рассматривается с внутренних ( получение прибыли, рентабельность, деловая активность, использование человеческого потенциала) и внешних (конкуренция, рынки сбыта, социальные потребности, экология и пр.) позиций.

7. Особенности формирования программы АЭИНМА определяются сочетанием статичных процедур детальной проверки системы контроля и базисной части - аудита операций с НМА, с вектором эмпирического проектирования фактов (ситуаций, нарушений, ошибок) на вопросы эффективности использования НМА, которые вносятся в программу в текущем режиме по мере возникновения необходимости их проведения.

8. В ходе проверки операций с нематериальными активами аудиторы должны получить ответы на следующие вопросы:

- соблюдаются ли проверяемым хозяйствующим субъектом нормы действующего законодательства;

- правильно ли произведена классификация нематериальных активов на соответствующие группы;

- своевременно ли приходуются и принимаются к использованию объекты нематериальных активов;

- обоснован ли порядок начисления амортизации по вновь поступившим объектам нематериальных активов; соблюдается ли график документооборота по учету нематериальных активов;

- проводится ли инвентаризация объектов нематериальных активов. '!<,

Обобщение практики аудита показало, что наиболее типичными ошибками, допускаемыми в учете, являются:

- неправомерное включение хозяйственных средств в состав нематериальных активов; неправильное формирование первоначальной стоимости объектов нематериальных активов; необоснованное определение срока полезного использования нематериального актива;

- неправильное начисление амортизации по отдельным объектам нематериальных активов; отсутствие первичных документов или оформление их с нарушением установленных требований.

9. Выработаны технологические подходы к сбору и обработке фактов. Процесс формирования базы фактов строится в соответствии с программой аудиторской проверки. Сортировка и анализ фактов проводится в соответствии с критериями, определенными командой аудиторов и согласованными с представителем заказчика. Далее производится ранжирование фактов по: экономичности, продуктивности, результативности влияния. Определено, факт становится основой аудиторского доказательства, когда найдены подтверждения, что его наличие ведет к упущеншо возможностей и влияют на эффективность использования объектов интеллектуальной (промышленной) собственности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В процессе финансово-хозяйственной деятельности организации используют не только ценности, имеющие натурально-вещественную форму, но и нематериальные активы, которые не имеют такого признака, как вещественная субстанция. Поэтому по мере развития экономики, внедрения новых технологии и выпуска наукоемкой продукции нематериальные активы становятся одной из наиболее важных составных частей активов организации и являются основным ресурсом в конкурентной борьбе. В современных условиях формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах на предприятиях АПК практически невозможно без данных об объектах нематериальных активов. Нематериальные активы имеют повсеместное применение, и правильное отражение их в имущественном комплексе предприятий находится в центре внимания бухгалтерского аппарата, управленческого состава и акционеров.

Именно последние заинтересованы в получении достоверной информации о рациональном и эффективном использовании НМА. Источником, которому инвесторы доверяют, остается независимая аудиторская проверка. Поэтому главной целью исследования стало проектирование аудиторской проверю!, построенной на взаимосвязи традиционных практик аудита и критериев, принятых в практике управления. Таким образом, были определены точки соприкосновения трех принципиальных позиций: учетных работников, менеджеров и инвесторов. Противодействие этих позиций усугубляется внутренними проблемами периода реформирования, который переживает российский бухгалтерский учет. Нематериальные активы представляют собой уязвимую позицию в системе бухгалтерского учета, и прежде всего, необходимо установить, насколько активно они будут использоваться в процессе производства, какие доходы они приносят в настоящее время и какие принесут в будущем. Решение этих задач требует адаптации российских учетных стандартов к международным.

В работе проведен сравнительный анализ учета нематериальных активов согласно российским и международным стандартам.

Нематериальные активы отличаются сложностями определения критериев признания, классификации и оценки, поэтому МСФО 38 «Нематериальные активы» был разработан сравнительно недавно - в июле 1998 г. Учет нематериальных активов, кроме МСФО 38 также затрагивают МСФО 22 «Объединения компаний» и МСФО 36 «Обесценение активов». Изучение МСФО 38 позволило выявить критерии признания нематериальных активов в международной практике бухгалтерского учета.

Нематериальный актив согласно п. 7 МСФО 38 - это идентифицируемый актив (ресурс), не имеющий физической формы, используемый при производстве или предоставлении товаров или услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей. Если актив не соответствует критериям признания, то затраты, связанные с ним, рассматриваются как расходы периода. Запрещается признание в качестве нематериальных активов затрат, производимых компанией для создания будущих экономических выгод и неотделимых от нее, например, таких как: внутренне созданная деловая репутации; названия марок продукции; названия публикаций; списки клиентов. В национальной практике учета порядок отражения расходов, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ регулирует ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденное приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 115в. Действие данного документа не распространяется на НИОКР, не давшие положительного результата. Следовательно, в российском бухгалтерском учете существует возможность капитализации затрат как на опытно-конструкторские, так и на научно-исследовательские работы при условии выполнения признания, что будет получена будущая экономическая выгода от производства этих работ. В этом состоит существенное отличие российского подхода, не запрещающего капитализацию затрат на научные исследования и признание пх впоследствии частью себестоимости нематериального актива.

В отличие от российского законодательства, не исключающего возможности капитализации затрат как на научно-исследовательские, так и опытно конструкторские работы, МСФО 38 исходит из других положений. Для выявления соответствия внутренне созданного актива критериям признания компания разделяет процесс создания актива, согласно § 40 МСФО 38, на фазу исследований и фазу разработок. Стандарт четко устанавливает: затраты на исследования (или на фазу исследований внутреннего проекта) должны признаваться расходом тогда, когда они понесены. Если компания не может отличить фазу исследования от фазы разработок внутреннего проекта по созданию нематериального актива, то она рассматривает затраты по этому проекту так, как если бы они были понесены только в фазе исследований (п. 41 МСФО 38). Затраты на научные исследования отражаются как расходы периода.

Проведенное исследование показало наличие и других существенных расхождений в перечне объектов, относимых к нематериальным активам согласно МСФО 38 и ПБУ 14/2007. Так в настоящее время в российском бухгалтерском учете нельзя квалифицировать лицензии, франшизы как объекты нематериальных активов, так как они не отвечают условиям их признания согласно ПБУ 14/2007. Такие расходы в национальном учете квалифицируют как расходы текущего или будущих периодов.

МСФО 38, также как и ПБУ 14/2007, предусматривает получение нематериальных активов по договору дарения, однако в соответствии с МСФО 38 получение их бесплатно или за номинальное вознаграждение возможно только через правительственные субсидии. Внесение объектов нематериальных активов в счет вклада в уставный (складочный капитал) в МСФО даже не рассматривается.

ПБУ 14/2007 не устанавливает правила признания и отражения в бухгалтерском учете последующих затрат, связанных с содержанием на балансе организации нематериальных активов.

В отличие от ПБУ 14/2007 в § 60 МСФО 38 предусмотрена возможность увеличения первоначальной стоимости нематериальных активов на сумму последующих затрат, если затраты позволят активу создавать будущие экономические выгоды сверх первоначально определенных норм.

Значимость введения в практику национального учета положений ПБУ «Учет НМА» 14/2007 определяется автором как стремление дальнейшего смыкания российских и международных стандартов. Анализ данного ПБУ приводит к выводу о несомненном преимуществе получаемой организацией для отражения НМА в имущественном комплексе. Большое значение будут иметь позиции раскрытия изменения стоимости нематериальных активов вбухгалтерской отчетности, что послужит важной базой для оценки финансового положения и принятия решения об инвестировании у заинтересованных пользователей.

Изменен список исключений признания нематериальных активов и внесены важные, по мнению соискателя, уточнения о возможности продажи объекта НМА после истечения 12 месяцев после его приобретения.143 Это позволило автору прогнозировать, что введение в силу этой проектируемой позиции позволит продавать не используемые объекты нематериальных активов. Пока ошибка принятия решения о приобретении НМА, использование которого может по ряду

143 ПБУ 14/2007, п.З, г). причин быть затруднено или утратило через некоторое время свою актуальность в стратегии развития предприятия, несет длительные (на весь срок определенного при обретении полезного использования) ухудшения структуры баланса, снижение показателей текущей ликвидности, уменьшение фондоотдачи внеоборотных активов и замедление оборота всего капитала предприятия.

Определена несомненная важность включения в новую версию ПБУ позиций оценки и переоценки нематериальных активов, почти полностью соответствующие нормам МСФО. Автором отмечается, что в представленном ПБУ появились новые неотработанные позиции и остались нерешенные проблемы действующей редакции. Принятый документ, устраняя существующие различия не только с МСФО, но и налоговым учетом, возвращает в список НМА, относимые ранее (до 2000г.) «ноу-хау», что прогнозирует новые практические проблемы, и будет требовать разъяснений. На основании анализа статей IV части ГК РФ автор делает вывод о недостаточной разработке нормативно-правовой базы, положенной в основу Проекта ПБУ 14 в редакции 2007г. Это влечет несоответствие пунктов Проекта 2 6) и 5 с пунктом 4. Порядок оформления секретов производства в законодательном порядке не установлен и поэтому нет совокупности прав, которые могут стать основой для признания «ноу-хау» инвентарным объектом, а отсюда вывод, что секреты производства при такой правовой базе в российском бухучете считать нематериальными активами преждевременно.

Позиции амортизации нематериальных активов, представленные в ПБУ 14/2007, на первый взгляд свидетельствуют о тщательности разработки - включают корректировки сроков полезного использования и расписывают способы амортизации. Однако содержание пункта 24, где указывается, что амортизация НМА начисляется в течение срока полезного использования, вступает в противоречие с положениями пункта 32, предписывающего проводить начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету. Согласно данному ПБУ, бухгалтер не может корректировать первоначальную стоимость принятого объекта144. Переоценка же возможна при изменении рыночных цен на подобные НМА145. Логичнее было бы принять решение о начислении амортизации на объекты НМА с момента начала полезного использования в производстве или разрешить корректировать первоначальную стоимость. Так же начисление амортизации после начала производственного использования НМА послужит средством контроля за

144 ПБУ 17/2007. п. 17

145 Там же, п. .22. правильностью принятия управленческого решения об его приобретении и эффективности использования.

Повышение роли нематериальных активов в обеспечении эффективности работы организации требует разработки методического подхода к оценке эффективности использования нематериальных активов, умении использовать права на результаты интеллектуальной деятельности для повышения доходности организации.

Проектирование такого вида аудиторской проверки, результаты которой могут повлиять на эффективность использования НМА в имущественном комплексе агропромышленных предприятий, имеют целевое назначение дать системе управления аудиторские доказательства по каждому обнаруженному факту или событию, повлекшему или несущему скрытый, но прогнозируемый риск эффективности деятельности предприятия.

В основу проектирования практик аудита эффективности использования НМА была положена методология аудита эффективности использования государственных средств. Эта методология находится на этапе накопления опыта и выработки формулировок. В ходе исследования были рассмотренные многочисленные подходы формирования аудита эффективности использования государственных средств, были выработаны положения, которые трансформируют подходы государственных контролеров в приемлемые практики для независимых аудиторов. В результате исследования сущность аудита эффективности автором определяется как проверка экономичности, продуктивности и результативности, с которой проверяемая организация использует НМА при выполнении своих задач и обязательств.

Под экономичностью понимается минимизация расходов на осуществление деятельности организации в сочетании с сохранением соответствующего качества работы.

Продуктивность рассматривается как соотношение между выходом товаров, услуг и других результатов деятельности организации и использованными на их производство НМА.

Результативность характеризуется уровнем выполнения организацией поставленных задач в виде соотношения между запланированными и фактическими результатами ее деятельности.

Предлагается авторское определение предмета аудита эффективности.

Предметом аудита эффективности является весь имущественный комплекс организагщи (средства, ресурсы, активы и т.д.), объектом является согщалыю-экономическая деятельность организации.

Определен подход к критериям аудита эффективности НМА. Согласно ему, критерии - это качественные и/или количественные характеристики некой «нормативной (наиболее успешной) модели» организации деятельности проверяемого объекта по использованию НМА, которые показывают, что должно быть в проверяемой сфере и какие результаты являются свидетельством их эффективного использования. Или, иначе говоря, критерии представляют собой обоснованные и выполнимые стандарты (или традиционные качества работы и контроля), на основе которых можно осуществить проверку и анализ результатов осуществления видов деятельности, экономических операций или установленных функций объектами проверки.

Аудит эффективности НМА не ограничивается детальной проверкой оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета. Для решения задач экономичности, продуктивности и результативности использования этого вида активов в имущественном комплексе организации, должен быть расширен ореол получения аудиторских доказательств и максимально расширены подходы к определению правового и функционального использования. Автор в исследовании опирался на пять подходов в создании методики аудита эффективности, четыре из которых - традиционны для всех видов аудита: бухгалтерский, юридический, специальный и отраслевой.

Бухгалтерский подход является наиболее традиционным и состоит из разработок методик проверки по различным разделам бухгалтерского учета. Методики аудиторской проверки по счетам бухгалтерского учета являются в том или ином наборе составными частями каждой аудиторской проверки.

Юридический подход включает в себя разработку методик проверки с юридической точки зрения. Производится более детальное изучение правовой стороны отражения хозяйственной деятельности в учетном процессе (методика аудита уставного капитала, расчеты с учредителями, экспертиза заключенных договоров, права собственности и пр.).

Специальный подход включает в себя разработку методик проверки групп предприятий, имеющих общие специальные признаки (структура управления, структура капитала, налоговые режимы и т.д.).

При отраслевом подходе разрабатываются методики проведения аудита экономических субъектов в зависимости от вида их деятельности и отраслевой принадлежности (аудит сельскохозяйственных предприятий, банков, страховых организаций). В канве аудита эффективности этот подход должен выражаться в рассмотрении отраслевых различий в структуре и использовании объектов НМА.

В дополнение к традиционно использованным подходам формирования методик аудита автор считает необходимым использовать социальный подход определения роли использования нематериальных активов как внутри предприятия ( сокращение рабочих мест и система переподготовки и повышение квалификации, уровень управления и оценка интеллектуального потенциала, степень деловой активности), так и вне ее (заинтересованностьобщества в экологической и качественной продукции; трансакционные операции зарубежных компаний и национальные интересы и пр.).

Методология и технология аудита эффективности использования НМА построена автором в соответствии с национальными и международными стандартами аудиторской деятельности. Определены особенности изучения контрольной среды клиента - в расширенном изучении документов стратегического управления, в определении риска необнаружения, как преобладающего на этапе сбора информации и накопления фактов. Составлен перечень последовательности процедур обработки фактов. Рассмотрены многочисленные примеры проектирования фактов и результатов наблюдения < аудиторов на проблемы эффективного использования НМА. Разработан подход к организации взаимодействия аудиторов и экспертов через аналитическую группу, обрабатывающую информацию, формирующую массив показателей согласно > собранным доказательства и причинно-следственным связям наблюдаемых фактов. В то же время показатели АЭИНМА могут служить основой индикативной оценки уровня интеллектуального капитала (ИК).

Посредством аудита эффективности использования НМА Клиент получает аудиторское независимое мнение: о правильности отражения НМА в бухгалтерском учете; о совокупности упущенных возможностей в эффективном использовании НМА; прогнозные проекции развития фактов упущенных возможностей; итоговую оценку уровня управления по использованию НМА в имущественном комплексе предприятия.

Ставя перед собой цель всестороннего изучения эффективности использования нематериальных активов в имущественном комплексе предприятия, аудиторы в результате представляют менеджерам и инвесторам срез проблем всей системы социально-экономической деятельности клиента.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Голубев, Филипп Владимирович, 2008 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации

2. Закон РФ от 23 сентября 1992 г. № 3520-1 «О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров»

3. Закон РФ от 23 сентября 1992 г. N9 3526-1 «О правовой охране топологий интегральных микросхем»

4. Закон РФ от 23 сентября 1992 г. № 3523-1 «О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных»

5. Закон РФ от 6 августа 1993 г. № 5605-1 «О селекционных достижениях»

6. Закон РФ от 9 июля 1993 г. ЛЬ 5351-1 «Об авторском праве и смежных правах»

7. Кодекс этики аудиторов России (принят Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол N 16 от 28 августа 2003 г.) // Аудиторские ведомости. 2003 г. - №11.

8. Лимская Декларация руководящих принципов контроля // Правовое регулирование государственного финансового контроля в зарубежных странах. М.: Прометей, 1998.-25с.

9. Международные стандарты аудита М.: МЦРСБУ, 2000. - 699с.

10. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое пособие /2 -е изд., перераб. и доп./ ICAR Publishing, 2000. 190с.

11. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. №49 \

12. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая)

13. Патентный закон Российской Федерации от 23 сентября 1992 г.

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н

15. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43 н

16. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н

17. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33 н

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000, утвержденное приказом Минфина России от 10 января 2000 г. № 2н

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94, утвержденное приказом Минфина России от 20 декабря 1994 г. № 167

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат но их обслуживанию» ПБУ 15/01, утвержденное приказом Минфина России от 2августа 2001 г. № 60и

21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000, утвержденное приказом Минфина России от 16 октября 2000 г, № 91н

22. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденный приказом Минфина РФ от 27 декабря 2007г № 153н, зарегистрированный в Минюсте РФ 23 января 2008г под №10975

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденное приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 115н

24. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина России от 19 ноября 2И02 г. № 114н

25. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденное приказом Минфина России от 9 декабря 1998 г. № 60н

26. Правила составления, подачи и рассмотрения заявки на выдачу патента на изобретение, утвержденные приказом Роспатента от 6 июня 2003 ). № 82 (зарегистрированы в Минюсте России 30 июня 2003 г. регистрационный N4852)

27. Правила составления, подачи и рассмотрения заявки на выдачу патента на полезную модель, утвержденные приказом Роспатента от 6 июня 2003 г № 83 (зарегистрированы в Минюсте России 30 июня 2003 г., регистрационный № 4845)

28. Правила составления, подачи и рассмотрения заявки на выдачу патента на промышленный образец, утвержденные приказом Роспатента от 6 июня 2003 г. № 84 (зарегистрированы в Минюсте России 20 июня 2003 г., регистрационный № 4813)

29. Правила составления, подачн и рассмотрения заявки на официальную регистрацию топологии интегральной микросхемы, утвержденные приказом Роспатента от 25 февраля 2003 г. № 26 (зарегистрированы в Минюсте России 5 марта 2003 г., регистрационный № 4250)

30. Приказ Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»

31. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.

32. Федеральный закон № 24-ФЗ«Об информации, информатизации и защите информации» от 20 февраля 1995 г. ;

33. Федеральный закон № 98-ФЗ«0 коммерческой тайне» от 29июля 2004г.;

34. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»

35. Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 135-Ф3 «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»

36. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 13 августа 2001 г. -№33.

37. Монографии, статьи, книги, учебные пособия на русском языке

38. Альборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. Основы аудита: Учебное пособие. М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2001. - 224 с;

39. Аппель Дж. Технический анализ: эффективные инструменты для активного инвестора; Изд-во: ПИТЕР, 2007. 304с.

40. Артемепков И.Л., А.В.Воронкпн. М.: Энциклопедия оценки, 1996. 264 с.

41. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. 5-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2001. -245 с.

42. Балакирева Н.М. Нематериальные активы: учет, аудит, анализ. Учебное пособие./ Изд-во: Эксмо, 2005. 416 с.

43. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору. Справочно-методическое пособие в 2 т. Т. 2. 6-е изд. перераб. и доп. М.: ФИЛИНЪ, 2001. -583 с.

44. Басалай С.И., Хоружий Л.И. Актуальные проблемы аудита в России, М., «Буквица», 2000, 162с; • - ,

45. Баутин В.М. Экономическая устойчивость и доходность предприятий молочной промышленности; Воронежское Центрально-черноземное книжное изд-во, 2002,-62с;

46. Башкинскас В.Ю., Николаева С.А., Скапенкер М.Ю. Нематериальные ' ,-г активы. -М.: Аналитика-Пресс, 1998. 112 с.

47. Безруких П.С. Бухгалтерский учет: Учебник. 4-е изд., М.: Изд-во Бухгалтерский учет, 2004. -719с.

48. Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Учебное пособие; Изд-во: ИНФРА-М, 2003, 215 с.

49. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности, М.: Финансы и стагистика, 2003.-624 с.

50. Бланк И.А. Управление активами; Изд-во: Ника-Центр, Эльга, 2002. 720 с.

51. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н.Азрилияна. 5-е изд. доп. и перераб. — М.: Институт новой экономики, 2002. 926с.

52. Браверман А.А. Маркетинговые стратегии роста прибыльности и стоимости бизнеса: практика крупных российских компаний, Изд-во: Экономика, 2006. -319с.

53. Брейли С., Майерс С. Принципы корпоративных финансов / Пер. с англ. -М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 1997. 1088 с.

54. Брукинг Э. Интеллектуальный капитал / Пер. с англ. — СПб.: Питер, 2001. — 288 с.

55. Булыга Р.П. Интеллектуальный капитал бизнеса: методологические проблемы бухгалтерского учета и аудита, М.: Бухгалтерский учет, 2005. 272 с.

56. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов/Под ред. Безруких П.С. М.: Бухгалтерский учет, 2002. 402 с.

57. Ваганова А. Учет нематериальных активов // Финансовая газета. 2003. № 32.

58. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов вузов/ 4-е изд./ - М.: 0иега-л,2006. - 576с.

59. Веретенникова И.И. Амортизация и амортизационная политика, М.: Финансы и статистика, 2004. 192 с.

60. Волынец-Руссет Э.Я. Коммерческая реализация изобретений и ноу-хау (на внешнем и внутренних рынках): Учебник. М.: Юристь, 1999. - 326 с.

61. Воронин Ю.М., Селезнев А.З., Чередниченко Л.Г. Россия: экономический рост. М.; Издательский дом «Финансовый контроль», 2004. -232с

62. Воронина Л.И. Аудиторская деятельность. Основы организации /Учебно-практическое пособие/ Изд-во: Эксмо, 2007. 336с.

63. Газарян А.В., Соболева Г.В. Практика организации процесса аудита, М.: Бухгалтерский учет, 2007. -176с.

64. Голубева НА. Природа аудита, Журнал «Международный бухгалтерский учет», 2007г, № 4, СС 50 -57.

65. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая: Научно-практический комментарий / Отв. ред. Т.Е. Абова, А.Ю. Кабалкин, В.П. Мозолин. -М.: БЕК, 1996.-684 с.

66. Грейс С.Дж., Нидлз Б. Е. Финансовый учет: глобальный подход. Изд-во: Волтерс Клувер, 2006. 614 с.

67. Гримальский В.Л. Проблемы учета нематериальных активов. М.: ЗАО «Бизнес-школа «Интел-Синтез». 2002.

68. Гуккаев В.Б. Нематериальные активы: учет и налогообложение в 2001 году. М.: Главбух. 2001.

69. Десмонд Г.М., Келли Р.Э. Руководство по оценке бизнеса / Пер. с англ., Ред.кол.: И.Л.Артеменков (гл.ред.), А.В.Воронкин/. М.: Энциклопедия оценки, 1996.-264 с.

70. Друри К. Управленческий и производственный учет: Вводный курс. Учебник для студ. вузов /пер. с англ. -5-е изд. псрераб. и дополн./ М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. -753 с.

71. Евдокимова В.Н. Передача технологии. Правовое регулирование и правоприменительная практика в Российской Федерации. М.: ИНИЦ Роспатента, 2001.- 168 с.

72. Жуков В., Синева Е. Теоретические и практические аспекты аудита эффективности // Финансовый контроль, 2004. №12. С. 33-52

73. Илыпеев A.M. Учет и анализ инновационной и инвестиционной деятельности организации; Изд-во: КноРус, 2005. 240с.

74. Казин А.В. Нематериальные активы; Изд-во: Экзамен, 2004. 144с.

75. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник; Изд-во: Омега, 2004. 640с.

76. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. —320 с.

77. Карзаева Н.Н. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации/ Практич. пособие/ Изд-во: Финансы и статистика, 2003, 224с;

78. Карзаева Н.Н., Колтакова М.И. Нематериальные активы: бухгалтерский и налоговый учет. М.: Бухгалтерский учет. 2002. №3 сс 32-39

79. Карпова Н.Н., Агальдов Г.Г., Базарчук Е А., Шаранова Н.А. Практика оценки нематериальных активов и интеллектуальной собственности. М.: Мир бизнеса, 2000.-С.119-121.

80. Кельчевская Н.Р., Павлов М.Е. Сущность интеллектуального капитала. — В сб.: Труды Всероссийского симпозиума по экономической теории. — Екатеринбург: Институт экономики Ур О РАН, 2003. — С. 203—205.

81. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2001. -356 с.

82. Когденко В.Г., Мельник М.В. Экономический анализ в аудите: учебное пособие для вузов. Изд-во: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 543с.

83. Козырев А.Н. Оценка интеллектуальной собственности. — М.: Экспертное бюро-М, 1997.-298 с.

84. Козырев А.Н., Макаров B.JI. Оценка стоимости нематериальных активов и интеллектуальной собственности. — М.: РИЦ ГШ ВС РФ, 2003. — 368 с.

85. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы: Пер. с франц. под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. —576 с.

86. Кондраков И.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2001.

87. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. Изд-е 4-е, перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2006. 592 с.

88. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2003. - 368с.

89. Кочинев Ю.Ю. Аудит. Теория и практика: организация; документация; методы. / под ред. Вещуновой Н.А.; 3-е изд./ Изд-во: ПИТЕР, 2007. -384с.

90. Ларионов А.Д., Карзаева Н.Н., Нечитайло А.И. Бухгалтерская финансовая отчетность, Изд-во: Проспект, 2006, -207с;

91. Маренков Н.Л. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие М.: Изд-во Экзамен, 2005. - 234с.

92. Медведев А.Н. Расходы на НИОКР в бухгалтерском и налоговом учете; /Приложение к журналу «Консультант»/ Изд-во: МУФЭР, 2003. 144с.

93. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери-АССА, 1999.- 182с.

94. Мельник М.В. Финансовый анализ: система показателей, изд-во Экономист!,, 2006. 159с.

95. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.А. Ревизия и контроль: тесты и задачи: учебное пособие для вузов. Изд-е 2-е, Изд-во КниРус, 2006. -264с.

96. Методология контроля общественных финансовых средств. Материалы Международной научно-практической конференции // Под общ. ред. В.А.Двуреченских. М.: Финансовый контроль, 2004. -72с.

97. Мильнер Б.З. Румянцева З.П., Смирнова В.Г., Блинникова А.В. Управление знаниями в корпорациях: учебное пособие; М.: Дело, 2006. 304с.

98. Модильяни Ф., Миллер М. Сколько стоит фирма? Теорема ММ / Пер. с англ. -М.: Дело, 1999.-272 с.

99. Мюллер Г. Учет: международная перспектива, М.: Финансы и статистика, 2003.- 136с.

100. Научно-методическая конференция «Аудит в соответствии с МСА». Сборник методических материалов. М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002-440 с.

101. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 496 е. —С. 231.

102. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: Задачи, краткий курс лекций; методические материалы; глоссарий: учебное пособие для вузов, М.: Едиториал 2005. -240с.

103. Николаева С. Учет нематериальных активов: Комментарий к ПБУ14/2000 // Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 2001. №7.

104. Нилз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета /перевод с англ. под ред. Соколова Я.В./ 2-е изд., М.: Финансы и статистика, 2004. 496с.

105. Нитецкий В.В., Гаврилов А.А. Финансовый анализ в аудите: Теория и практика: Учеб. пособие -М.: Дело, 2001 -256 с.

106. Нитецкий В.В., Зайнетдинов Ф.В., Суглобов А.Е. Практикум аудита в организациях (с использованием нового Плана счетов), Учебно-практическое пособие; М.: Дело, 2002. 456с.

107. Новодворский В. Д., Пономарева JI.B. Бухгалтерская отчетность организации: Учеб. пособие 2-е изд.- М.: Бухгалтерский учет, 2003 - 304 с.

108. Обербринкман Ф. Современное понимание баланса (перевод с нем.), М.: Финансы и статистика, 2003, 416с.

109. Овсейчук М.Ф., Сидельникова Л.Б. Финансовый менеджмент: Учебное пособие. — М.: Издательский дом «Дашков и Ко», 2000. 192с

110. Одегов Ю.Г. и Никонова Т.В. Аудит и контролинг персонала, Изд-во: «Экзамен», 2004, 542с.

111. Ольвье Н-Г, Рой Ж., Ветер М. Оценка эффективности деятельности компании (пер. с англ.). М.: Изд. Дом «Вильяис», 2004. 304с.

112. Орлова Н. С., Бромберг Г.В., Соловьева Г.М. Порядок учета и рекомендации по стоимостной оценке объектов интеллектуальной собственности: Метод, пос. -М.: ИНИЦ Роспатента, 1999. 92 с.

113. Оценка интеллектуальной собственности: Учеб. пос. / Под. ред. С.А. Смирнова. -М.: Финансы и статистика, 2000. 352 с.

114. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник.- М.: ИНФРА -М, 2003. 472с.

115. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет, М.: Бухгалтерский учет, 2003. -792с.

116. Пингл X., Томсон М. Энергия торговой марки / Пер. с англ. / Под ред. И.В. Крылова. СПб: Питер, 2001. - 288 с.

117. Пипко В.А., Булавина JT.H. Бухгалтерский учет и аудит внеоборотных активов. Учебно-практическое пособие 2 изд. перераб. и дополн.; М.: Финансы и статистика, 2006. - 180с.

118. Пипко И.А., Кшвицкий Л.И., Булавина JT.H. Внеоборотные активы учет, анализ, аудит: Учебное пособие / Под ред. акад. Н.В. Бондаренко. М: Финансы и статистика. 1999.

119. Подольский В.И., Макарова Л.Г., Савин А.А., Сотникова Л.В. и др. Аудит. Практикум: Учеб. Пособие для вузов М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2004. - 606с.

120. Подольский В.И., Макарова Л.Г., Савин А.А., Сотникова Л.В. и др. Аудит: Учебник для вузов М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006. - 583с.

121. Полисюк Г.Б., Сухачева Г.И. Аудит: технология проверки, Изд-во: Академический проект Трикста, 2005. 176 с.

122. Попов Е.В. Рыночный потенциал предприятия, Изд-во: Экономика, 2002. -559с.

123. Предприятие в нестабильной экономической среде: риски, стратегия, безопасность. / Под редакцией С.А. Панова. М.: Экономика, 1997 - 288 с.

124. Проблемы правового обеспечения реализации прав Российской Федерации на результаты интеллектуальной деятельности, М.: Изд. Государственной Думы, 2000. - 224с.

125. Пятов М.Л. Правовые основы бухгалтерского учета: практическое руководство, Изд-во: Эксмо, 2006. 224с.

126. Рахман 3., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. М.: ИНФРА-М, 2000. 272 с.

127. Революция в корпоративных финансах: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / Пер. с англ. Н. Барышниковой. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. - 400 с.

128. Ремизов Н., Гутцайт Е., О.Островский Комментарии к правилу (стандарту) аудиторской деятельности «Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем» "Финансовая газета", N 12, 2001

129. Робертсон Дж. Аудит. Пер. с англ. М., 1993. 800с.

130. Рожнова О. В. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: комментарии, разъяснения, примеры: Учебное пособие. М.: ФА при Правительстве РФ, 2000.

131. Рудык Н.Б. Структура капитала корпораций: теория и практика; М.: Дело, 2004.-272с.

132. Рябухин С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов. М: Наука, 2004. С.55

133. Савин А.А., Подольский В.И. Задачник по аудиту 2-е изд., Изд-во: Академия. 2005.-240 с.

134. Савин А.А., Сотникова Л., Подольский В.И. Стандарты аудиторской деятельности: Учебное пособие, Изд-во: Академия, 2004. -286 с.

135. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК/Уч. пособие для вузов; изд-е 3-е исправл./Изд-во:»Новое знание», 2003, 693с;

136. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник, 4-е изд.; Изд-во: ИНФРА-М, 2007. 512с.

137. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности.- М.; ИНФРА-М, 2001. 288с.

138. Санников А.Г. Оценка брэндов и товарных знаков: От теории к практике. — М.: ВНИИПИ, 1997. 127 е.;

139. Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: вопросы теории и практики. Изд-во: Высшая школа, 2005. 311с.

140. Сесекин В.Б. Приватизация и объекты интеллектуальной собственности // Панорама приватизации, 1996, №8(83).-С. 48-58.

141. Симкин Л. С. Программы для ЭВМ: Правовая охрана (правовые средства против компьютерного пиратства). М.: Городец, 1998. — 208с.

142. Синева Е. Аудит эффективности и аудит целесообразности // Президентский контроль. 2004. № 5. СС. 27- 55

143. Скотт М. Факторы стоимости: Руководство для менеджеров по выявлению рычагов создания стоимости / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2000. 432 с.

144. Скрипнеченко В.А. Эффективность: налоговый и аудиторский контроль, М.: Бухгалтерский учет, 2007. 200с.

145. Смирницкий Е.К. Экономические показатели бизнеса: Справочно-методическое пособие. -М.: Экзамен, 2002. 512с.

146. Соколов А.А. Учет по сегментам деятельности коммерческой организации: формирование и анализ, М.: Финансы и статистика, 2004. — 288с.

147. Соколов Я. В., Бутыпец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах /учебник/ М. ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005.-664с.

148. Соловьева Г. М. Учет нематериальных активов. М.: Финансы и статистика, 2001,- 176с.

149. Соловьева О. В. Зарубежные стандарты учета и отчетности: Учеб. пособ. — М.: Аналитика-Пресс, 1998. — 288 с.

150. Стасенко А.В. Учет нематериальных активов согласно новому ПБУ 14/2000 // Главбух. 2000. № 23.

151. Степанчук Н. Карточка учета нематериальных активов // Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 1999. № 26.

152. Стэнворт Дж., Смит В., Франчайзинг в малом бизнесе: Руководство Барклайз Банка по малому бизнесу/ Пер. с англ, под ред. Л.Н. Павловой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 200 с.

153. Суглобов А.Е. Международные стандарты аудиторской деятельности: монография; Изд-во: Экономисть, 2007. 256с.

154. Табалипа С.А., Ремизов Н.А. Аудит. Современная методика. Проверка разделов отчетности согласно МСА и федеральных ПСАД, Изд-во: ФБК-ПРЕСС, 2003.-240с.

155. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития, М.: Финансы и статистика, 2001. 560с.

156. Финансово-кредитный энциклопедический словарь. /Колл. авторов; под общ. ред. А.Г.Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2002. - 1200с.

157. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология), М.: Бухгалтерский учет, 2007. 240с.

158. Чармстон Г. Торговая марка: Как создать имя, которое принесет миллионы. -СПб.: Питер, 1999. 224 с.

159. Чурин Н.Ф. Интеллектуальная промышленная собственность в структуре мировой экономики, Изд-во: Экономнсть, 2003. 71с.

160. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 1996.-460 с.

161. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник -2-е изд. М.: ИФРА-М,2002 -352с.

162. Шлейников В.И., Мельник М.В., Иванова Е.И. Аудит эффективности в рыночной экономике : учебное пособие (под редакцией Гайдаржи С.И.), Изд-во: КноРус, 2007. 328 с.

163. Шнейдман Л.З. Как пользоваться МСФО; Изд-во: Бухгалтерский учет, 2003. -96с.

164. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры, М.: Финансы и статистика, 2001. -560с.

165. Яманушкина И. Покупка предприятия как имущественного комплекса //Финансовая газета. 2003, № 35.1. Иностранные источники

166. Amir, Е., and Lev, В. Value-relevance of nonfinancial information: The wireless communications industry // Journal of Accounting and Economics. 1996. - Vol. 22 (1-3).-P. 3-30.

167. Armstrong, P., «Contradiction and Social Dynamics in the Capitalist Agency Relationship», Accounting, Organizations and Society 16(1): p-21

168. Assets, 3rd Edition, John Willey & Sons, Inc. 2000 63 8 p.

169. Associations. The Estate gazette, 2000. 460 p.

170. Deng, Z., and Lev, B. The valuation of acquired R&D-in-process: Working paper, New York University, 1998.

171. European Valuation Standards 2000 // The European Group of Valuer's Associations. The Estate gazette, 2000 - 460 p.

172. TOSAI Working Group on Program Evaluation (1995). Draft Summary Report

173. Kasznik, R., and Lev, B. To warn or not to warn: Management disclosures in the face of al earnings surprise // The Accounting Review. 1995. - Vol. 70. - P. 113-134.

174. Lev, B. Disclosure and litigation // California Management Review. 1995. - Vol. 37.-P. 8-28.

175. Lev, B. Information disclosure strategy // California Management Review. 1992. -Vol. 34.-P. 9-32.

176. Lev, В., and Sougiannis, T. The capitalization, amortization and value-relevance of R&D // Journal of Accounting and Economics. 1996. - Vol. 21. -P. 107-138.

177. Lev, В., and Thiagarajan, S.R. Fundamental information analysis // Journal of Accounting Research. 1993. - Vol. 31. -P. 190-215.

178. Lev, В., and Zarowin, P. The boundaries of financial reporting and how to extend them: Working paper, New York University, 1999.

179. Performance Auditing at the Swedish National Audit Bureau Stockholm. 1993 P. 50.

180. Perrow C, Economic theories of organization, London 1990, 322 p.

181. Pratt S. VALUING a BUSINESS: The Analysis and Appraisal of Closely Held Companies. Second Edition. Illinois: Dopw-Jones- Irvin, Homewood, 1989.-560 p.

182. Razgaitis R.C. Early-Stage Technologies: Valuation and Pricing Intellectual Property general, Law, Accounting & Finance, Management, Licensing, special Topics, 1999.-320 p.

183. Romary J.M. Patents for Sale: Evaluating the Value of Patent Licenses // European Intellectual Property Review, 1995, August. P. 385-392.

184. Ст. 3 Закона РФ от 6 августа 1993 года № 5605-1«0 селекционных достижениях»

185. Произведения науки, литературы, искусства Аналогично п. 4.1 Авторский договор Договор о переуступке права Отсутствует

186. Исполнение или постановка каких-либо произведений литературы и искусства Фонограммы, передачи, подготовленные для трансляции в эфире или по кабелю Аналогично п. 4.1 Авторский договор Договор о переуступке права Отсутствует

187. Характеристика патентоспособности объектов интеллектуальной собственностип/ п Объект интеллектуа ЛЫШЙ I собственност и Условия патентоспособности Объекты Объекты, не отвечающие условиям патентоспособности

188. Промышленный образец признается оригинальным, если его существенные признаки обусловливают творческий характер эстетических особенностей изделия.

189. Промышленный образец признается промышленно применимым, если он может быть многократно воспроизведен путем изготовления соответствующего изделия.изделий, противоречащих общественным интересам, принципам гуманности и морали.