

УДК 657.2.016**JEL Classification M41, O32****Панова Татьяна**

к.э.н., доцент кафедры бухучета, контроля и анализа, Гомельский государственный университет имени Ф.Скорины, Гомель, Беларусь

E-mail: panova31@yandex.ru

Иоффе Лев

к.э.н., доцент кафедры бухучета, контроля и анализа, Гомельский государственный университет имени Ф.Скорины, Гомель, Беларусь

E-mail: litaa@yandex.ru

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Panova Tatyana

PhD (Econ), Assoc. Prof. of Department of Accounting, Control and Analysis, Francisk Scorina Gomel state university, Gomel, Belarus

E-mail: panova31@yandex.ru

Ioffe lev

PhD (Econ), Assoc. Prof. of Department of Accounting, Control and Analysis, Francisk Scorina Gomel state university, Gomel, Belarus

E-mail: litaa@yandex.ru

ACCOUNTING INNOVATION ACTIVITIES: PROBLEMS AND SOLUTIONS

Аннотация

Актуальность. Для управления инновационными процессами, оценки их эффективности необходима достоверная и своевременная информация, но вопросы учета инноваций в отечественной науке и практике остаются недостаточно разработанными. Инновации не идентифицированы в качестве объекта бухгалтерского учета, не существует счетов и других учетных регистров для отражения инновационной деятельности. Это затрудняет подготовку информации для заполнения отчетности и предоставления ее заинтересованным пользователям. Проблемы в учете инноваций требуют своего решения.

Цель. Цель работы заключается в предложениях по совершенствованию методики отражения затрат на инновации в бухгалтерском учете коммерческой организации. Для достижения данной цели необходимо представить инновационный процесс как обособленный объект бухгалтерского учета и разработать методику отражения информации об инновационной деятельности на счетах бухгалтерского учета.

Методы. Анализ существующей практики учета инноваций в коммерческих организациях, изучение нормативно-законодательной базы и научной литературы, сравнение существующих подходов в рамках данных методик позволили выявить ряд проблем. Предложения базируются на

бухгалтерском моделировании операций по инновационной деятельности.

Результаты. Предложено использование специального счета для учета затрат на инновации и методика его применения, форма отчетности по данному счету.

Перспективы. Предложенная методика учета затрат по инновационному процессу позволит решить проблему понимания инновации как специфического объекта бухгалтерского учета, способствовать достоверной оценке фактической стоимости инновационного проекта и обеспечить формирование информации, необходимой для анализа эффективности инновационных мероприятий.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, инновации, инновационная деятельность, бухгалтерский счет, финансовая отчетность.

Abstract

Introduction. Reliable and timely information is needed for the management of innovation processes, but financial measurements of innovations have not been sufficiently addressed to in science and practice in this country. Financial measurement of innovations has not been identified as an object of accounting, there is no special account for innovations. This complicates the problem of preparing the necessary information for business clients.

Purpose. The aim of the present investigation is to give suggestions regarding the improvement of the innovation cost method in accounting.

Methods. The analysis of the current innovation in accounting practices of commercial organizations, the study of normative and legislative documents and scientific literature, a comparison of existing approaches in the framework of these techniques, all this revealed a number of problems. The proposals are based on accounting modelling of innovation activities.

Results. It was proposed to use a special account for measuring innovation costs. Special account application methods and a special account report form were developed as well.

Discussion. The proposed method of cost accounting for innovative processes will help to solve the problem of understanding innovation as a specific object of accounting, it will increase the accuracy of the estimate of the actual cost of an innovative project and generate the information needed to analyze the effectiveness of innovative activities.

Keywords: accounting, innovation, innovative activities, reporting, financial statements.

Актуальность. На современном этапе развития рыночных отношений инновации являются основным фактором экономического роста и повышения конкурентоспособности предприятий. Инновационное развитие предприятия требует эффективного механизма управления инновациями, включающего в себя систему мониторинга инновационного развития организации, методы управленческих воздействий, инструментарий аналитической оценки результативности инновационных проектов и другие элементы. Их реализация невозможна без соответствующей информационной базы, формируемой в системе бухгалтерского учета.

К сожалению, вопросы учета инновационной деятельности в отечественной науке и практике остаются недостаточно разработанными. В стандарте «Инновационная деятельность. Термины и определения» дано общее определение инноваций и их классификация [1]. Однако раскрытие в стандарте сущности инновационной деятельности не может дать представление об инновациях как о специфическом объекте бухгалтерского учета.

Затраты по созданию и внедрению инноваций на предприятии рассредоточены по отдельным подразделениям, отражаются на различных счетах. Они могут учитываться на производственных счетах, непосредственно на счетах источников финансирования

этих затрат, расходов будущих периодов, капитализироваться на счетах основных средств и нематериальных активов. При такой организации, учета не представляется возможным обобщение затрат как в целом по инновационному проекту, так и по отдельным его объектам. Все это приводит к тому, что учет затрат ведется "котловым" методом, который не позволяет провести четкое разграничение затрат внутри учетного объекта.

Отсутствие должной методики учета инноваций влечет за собой получение недостоверной информации о масштабах инновационной деятельности организации, затратах на нее, результатах и эффективности.

Поэтому исследование учета инновационных процессов, протекающих в организации, выделение объектов учета, определение затрат и результатов инновационной деятельности, а также правильная постановка бухгалтерского учета инноваций представляются весьма актуальными.

Анализ последних исследований и публикаций. В настоящее время в Республике Беларусь отсутствует стандарт по бухгалтерскому учету инноваций. Наиболее близкой по назначению можно было считать Инструкцию по бухгалтерскому учету результатов научно-технической деятельности [2], которая утратила силу с вступлением в действие с 1 января 2013 года Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов [3]. Однако она посвящена вопросам учета только тех инноваций, которые могут быть определены как нематериальные активы, а это существенно сужает объект исследования.

На решение проблем бухгалтерского учета инноваций были направлены усилия многих экономистов. Среди отечественных авторов, занимающихся вопросами учета и анализа инновационной деятельности, можно выделить М.А. Авилкину, В.В. Богатыреву, Е.М. Жуковскую, Г.Г. Виноградова [4, 5]. Среди зарубежных исследователей значительный вклад в исследование инновационного предпринимательства и анализ инновационной деятельности внесли работы К. Друри, П. Друкера, Ф. Котлера, Г. Менша, Э. Майера, Р. Фостера, Й. Шумпетера и других [6].

Наиболее систематизированное и комплексное освещение вопросов бухгалтерского учета инноваций представлено в работах Е.Н. Коржавиной [7]. Отражение затрат по инновационной деятельности в бухгалтерском учете, по мнению Е.Н. Коржавиной, необходимо осуществлять следующим образом. Автор рекомендует ввести в план счетов счет 06 «Вложения в инновационные проекты». В свою очередь, под вложениями в инновационные проекты понимается совокупность понесенных затрат, осуществляемых на всех стадиях разработки и реализации инновационного проекта.

На взгляд Е.Н. Коржавиной, введение отдельного счета позволит получить полную и достоверную информацию о затратах на инновационные проекты. В соответствии с видом инновации понесенные затраты будут учитываться на соответствующих субсчетах, открываемых к счету 06:

1. Вложения в разработку и реализацию продуктовых инноваций.
2. Вложения в разработку и реализацию процессных инноваций.
3. Вложения в маркетинговые инновации.

4. Вложения в организационные инновации.

По дебету счета 06 «Вложения в инновационные проекты» предлагается отражать сумму прямых фактических затрат, связанных с реализацией инновационного проекта. По кредиту счета учитываются сумма готовых инноваций, а также суммы списанных затрат по инновационным проектам, не увенчавшимся успехом. А сальдо по счету 06 будет отражать величину вложений в незавершенные инновационные проекты. В конечном итоге в бухгалтерском учете результат инновационного проекта будет сформирован и отражен в корреспонденции со счетами 01 "Основные средства" или 04 "Нематериальные активы" для технологических инноваций, а также в корреспонденции со счетом 91 "Прочие доходы и расходы" при списании расходов по инновационному проекту, не принесшему положительных результатов. Также Е.Н. Коржавина предлагает списывать на финансовые результаты деятельности организации затраты по законченным организационным и маркетинговым инновационным проектам.

Следует отметить, что, несмотря на значительное количество информационных источников, вопросы организации учета и анализа вложений в инновационные проекты промышленных предприятий остаются дискуссионными.

Цель. Цель работы заключается в разработке и обосновании предложений по совершенствованию методики отражения затрат на инновации в бухгалтерском учете коммерческой организации. Для достижения данной цели необходимо представить инновационный процесс как обособленный объект бухгалтерского учета и разработать методику отражения информации об инновационной деятельности на счетах бухгалтерского учета по этапам формирования инновационных затрат.

Методы. Анализ и сравнение существующих подходов к организации бухгалтерского учета инноваций, моделирование конкретных практических ситуаций в рамках данных методик выявил ряд спорных моментов и недоработок.

Так, предложенный Е.Н. Коржавиной счет 06 «Вложения в инновационные проекты» по своему содержанию аналогичен счету 08 «Вложения в долгосрочные активы», следовательно, по дебету счета 06 будут капитализироваться аналогичные по своей экономической сущности затраты в расчете на то, что в результате успешной реализации инновационного проекта будет получен некий инновационный продукт. В качестве такого продукта может выступать объект интеллектуальной собственности, НИОКР, технологически новый или усовершенствованный продукт или производственный процесс (на базе использования нового производственного оборудования). Таким образом, инновационный продукт может быть признан активом организации, способным приносить ей определенные экономические или иные выгоды. В то же время, автор предлагает временно аккумулировать на этом же счете расходы на маркетинговые и организационные инновации с последующим их списанием на финансовый результат после завершения инновационного проекта. На наш взгляд, это в корне неверно. К организационным и управленческим инновациям относятся переход на новые методы управления, существенно измененные организационные структуры, реализация новых или значительно измененных экономических стратегий предприятия, внедрение современных стандартов качества и др. А значит, расходы по вышеперечисленным мероприятиям следует относить к текущим затратам того периода,

в котором они были произведены.

Результаты. С нашей точки зрения, инновационную деятельность необходимо рассмотреть в двух аспектах: в составе неосновной деятельности (осуществляемую в рамках инновационных проектов капитального характера) и как текущую деятельность. Тогда в зависимости от назначения инноваций должен быть организован соответствующий учет затрат.

Рассмотрим порядок отражения в учете затрат на инновационные мероприятия капитального характера. На наш взгляд, для достоверной оценки затрат и определения фактической стоимости инновационного проекта капитального характера удобно ввести и использовать отдельный активный счет 27 «Инновационные расходы». Накопление затрат, связанных с инновационной деятельностью, будет отражаться по дебету счета. Списание затрат предполагается производить по кредиту счета 27 «Инновационные расходы» в корреспонденции со счетами 08 «Вложения в долгосрочные активы», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и др.

Заметим, что инновационные проекты могут быть связаны не только с созданием (приобретением) и вводом в действие новой техники, оборудования, использованием объектов интеллектуальной собственности, но и с их модернизацией, модификацией. Тогда на сумму затрат, связанных с улучшением основных средств, нематериальных активов, необходимо увеличивать их первоначальную стоимость.

Затраты, осуществляемые для поддержания объекта в рабочем состоянии и не предопределяющие увеличение экономических выгод, считаются текущими затратами и не относятся к инновационным расходам. Так, понесенные затраты, собранные на счете 27 «Инновационные расходы», включают стоимость вложений в долгосрочные активы, и на их сумму увеличивается первоначальная стоимость основных средств на основании следующих записей: Дт 08 «Вложения в долгосрочные активы» Кт 27 «Инновационные расходы». После завершения улучшений или ввода в действие нового объекта необходима запись: Дт 01 «Основные средства» или 04 «Нематериальные активы» – Кт 08 «Вложения в долгосрочные активы». Данный вариант учета целесообразно применять в случае такого инновационного направления, как улучшение материально-технической базы предприятия, увеличения производственной мощности, повышение производительности оборудования, улучшения качества продукции.

С учетом периода погашения инновационных затрат возможно несколько вариантов включения их в текущие затраты: списание на текущие затраты в полной сумме, сформированной на счете 27 «Инновационные расходы»; отнесение инновационных затрат к расходам будущих периодов (счет 97 «Расходы будущих периодов»). Кроме того, может осуществляться предварительное резервирование денежных средств путем создания соответствующего обеспечения для дальнейшего финансирования инновационных программ (счет 96 «Резервы предстоящих расходов»).

На счете 27 также предлагаем учитывать:

– затраты на маркетинговые исследования, включающие расходы на изучение потребностей рынка, исследование возможности и целесообразности практической реализации инновационного проекта, оценку приобретаемых дополнительных выгод от его внедрения в практику, поиск потенциальных инвесторов;

– затраты на инновационное проектирование (связаны с разработкой и утверждением четкого плана действий, расчетом плановых показателей проекта, бюджетированием и определением сроков его реализации);

– затраты, связанные со снабжением проекта материальными и нематериальными ресурсами (приобретение, доставка, хранение, доведение до эксплуатационного состояния требуемых ресурсов, подготовка и переподготовка кадров, освоение нового производства);

– затраты на инновационное производство (стоимость всех потребленных материальных и нематериальных ресурсов, необходимых для реализации проекта);

– затраты по коммерциализации (затраты, связанные с доведением полученного результата до потребителя: расходы на рекламу, маркетинговые услуги, расходы по продвижению и сбыту продукции и др.).

С целью систематизации и анализа информации о понесенных затратах возможно вести их учет по каждому виду инновационных расходов с выделением на счете 27 соответствующих субсчетов.

На наш взгляд, такая методика отражения в учете затрат на инновационную деятельность позволит решить проблему справедливой оценки фактической стоимости и эффективности инновационного проекта.

Следует также остановиться на проблеме информационного обеспечения отчетности по инновациям. Основным источником информации для оценки инновационного уровня предприятий Беларуси в настоящее время выступает форма статистической отчетности «Отчет об инновационной деятельности организации» (ф. 1нт-инновация) [8]. Чаще всего на практике из-за трудоемкости сбора информации по инновационной деятельности отчеты заполняются прочерками. Предлагаем в целях сбора и обобщения информации о затратах на инновации использовать накопительный учетный регистр «Ведомость учета затрат по инновационным проектам». Ведомость должна содержать информацию о затратах, связанные с разработкой и реализацией по каждому инновационному проекту в разрезе корреспондирующих счетов со ссылками на реквизиты документов, подтверждающих возникновение названных затрат (номер, даты договоров на консультационные и информационные услуги и др.).

Так как инновационные проекты отличаются большой продолжительностью, должен присутствовать контроль затрат по проекту от начала и до конца его выполнения. Важно, чтобы средства были израсходованы в соответствии с бюджетными ограничениями, а отчеты отражали запланированные и реальные затраты денежных средств. Поэтому мы считаем, что наиболее приемлемой формой управления в данном случае будет являться бюджетирование инновационных проектов.

Бюджет инноваций должен разрабатываться на основе целей и стратегии организации. С его помощью можно планировать обеспечение инновационной деятельности финансовыми и материальными ресурсами и оперативно контролировать их использование. В целях контроля и управления проектами предлагаем составлять отчеты о выполнении проекта, о сроках его реализации, мощности и затратах, на основе которых руководителю будет предоставляться общий аналитический отчет. В данном отчете необходимо указать причины отклонения фактических величин от плановых, а

также мероприятия по их устранению.

Выводы и перспективы. На современном этапе развития бухгалтерский учет затрат на инновационные мероприятия представляется как многогранный участок учетной работы, что проявляется в существовании многих вариантов оценки и учета инновационных процессов, каждый из которых имеет особую сферу применения, способы раскрытия информации.

Предложенная методика учета затрат по инновационному процессу позволит решить проблему понимания инновации как специфического объекта бухгалтерского учета, определить его учетную характеристику, способствовать достоверной оценке фактической стоимости инновационного проекта и обеспечить формирование информации, необходимой для анализа эффективности инновационных мероприятий на каждой стадии реализации инновации.

Список использованных источников

1. Межгосударственный стандарт ГОСТ 31279-2004 «Инновационная деятельность. Термины и определения» [Текст] : утв. постановлением Государственного комитета по стандартизации, метрологии и сертификации Республики Беларусь от 28 февраля 2005 г., № 8 // Госстандарт РБ. – Минск, 2005. – 7 с.
2. Инструкция по бухгалтерскому учету результатов научно-технической деятельности [Текст] : утв. постановл. Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2006 № 75 (в ред. от 30.06.2010г., № 82) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2010. – № 199, 8/22674.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов [Текст] : утв. постановл. Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 № 25// Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2012. – № 8/26354
4. Авилкина, М.А. Методика бухгалтерского учета инновационного и сопутствующего продуктов в бюджетных организациях [Текст] / М.А. Авилкина // Вестник Полоцкого государственного университета. Сер. D, Экономические и юридические науки. – 2010. – №4. – С.146-153.
5. Жуковская, Е.М. Проблемы и пути развития инновационной деятельности субъектов предпринимательства [Текст] / Е.М. Жуковская // Бухгалтерский учет и анализ. – 2014. – №6. – С.23-26.
6. Druker, P. Innovation and Entrepreneurship [Text] / P. Druker // N.Y.: Perennial Library. – 1986. – 277 p.
7. Коржавина, Е.Н. Учет и анализ вложений в инновационные проекты промышленных предприятий [Текст] : Дис... канд. экон. наук / Е. Н. Коржавина - Йошкар-Ола, 2009. –178 с.
8. Указания по заполнению формы государственной статистической отчетности 1-нт (инновация) «Отчет об инновационной деятельности организации» [Текст]: утв. постановл. Национального статистического комитета Республики Беларусь от 02 июля 2013 г. № 61 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2013. – № 7/1149.

References

1. *Mezhgosudarstvennyj standart GOST 31279-2004 «Innovacionnaya deyatel'nost'. Terminy i opredeleniya»* [Interstate standard GOST 31279-2004 “Innovative activities. Terms and definitions” approved on February 28, 2005, No 8] (2005), State Standard of Belarus, Minsk: 2005, 7.
2. *Instrukciya po buhgalterskomu uchetu rezul'tatov nauchno-tekhniczeskoj deyatel'nosti* [Accounting instruction on the results of scientific and technical activities approved on 30.06.2010, No 82] (2010), National register of Legal Acts of the Republic of Belarus, Minsk: No 199, 8/22674.
3. *Instrukciya po buhgalterskomu uchetu nematerial'nyh aktivov* [Instruction on accounting intangible assets, approved on April 30, 2012 No 25] (2012), National Register of Legal Acts of the Republic of Belarus, Minsk: No 8/26354.

4. Avilkina, M.A. (2010). Metodika buhgalterskogo ucheta innovacionnogo i soputstvuyushchego produktov v byudzhetyh organizacijah [Methods of accounting innovative and related products in budgetary organizations]. *Herald of Polotsk State University. Ser. D, Economic and Legal Sciences*, 4, 146 – 153.
5. Zhukovskaya, E.M. (2014). Problemy i puti razvitiya innovacionnoj deyatel'nosti sub"ektov predprinimatel'stva [Problems and ways of developing innovative activities of businesses], *Accounting and analysis*, 6, 23 – 26.
6. Druker, P. (1986). *Innovation and Entrepreneurship*. N.Y.: Perennial Library, 277.
7. Korzhavina, E.N. (2009). *Uchet i analiz vlozhenij v innovacionnye proekty promyshlennyh predpriyatij* [Accounting and analysis of investments in innovative projects of industrial enterprises]. Yoshkar-Ola, 178.
8. *Ukazaniya po zapolneniyu formy gosudarstvennoj statisticheskoj otchetnosti 1-nt (innovaciya) «Otchet ob innovacionnoj deyatel'nosti organizacii»* [Instructions for completing the form of state statistical reporting 1 –nt (innovation) “Report on the innovation activities of an organization” approved on July 2, 2013 No 61] (2013), National Register of Legal Acts of the Republic of Belarus, Minsk: No 7/1149.

