

УДК 657.1

Исаншина Г. Ю.

РОЛЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЕНИИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЯ

Несмотря на ряд позитивных результатов, достигнутых в ходе реформирования бухгалтерского учета, некоторые вопросы до сих пор остались нерешенными. Одной из причин такой ситуации является недостаточный учет потребностей в информации для управления производственно-финансовой деятельностью предприятий и организаций. На фоне формирования национальной инновационной системы, развития научно-технического прогресса, внедрения инновационных технологий наблюдается практически полное отсутствие информации о столь существенных преобразованиях в бухгалтерском учете. Все это порождает игнорирование бухгалтерского учета управленческим персоналом.

Развитие теории и практики учета инновационной деятельности исследовалось такими учеными как И. А. Бланк [1], Л. С. Барютин [2], П. Н. Завлин [3], С. В. Мочерный [4], Й. А. Шумпетер [5] и другими. В Украине отдельные учетные аспекты инновационной деятельности нашли свое отражение в работах Ф. Бутынца [6], В. Василенко [7], Н. Грабовой [8], Н. Краснокутской [9], Н. М. Малюги [10], Л. Нападковской [11], М. Пушкаря [12], В. Шевчука [13].

Однако проблемы учета инновационной деятельности в отечественной науке по-прежнему остаются наименее изученными, отсутствует теоретико-методологическая база учета инноваций.

Целью статьи является обобщение методологических и методических аспектов учета инновационных процессов, разработка практических рекомендаций по формированию информационной системы для обеспечения управления инновационной деятельностью предприятий.

Методические рекомендации по учету расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы ограничены П(С)БУ 8 «Нематериальные активы» [14], нормы которого соответствуют МСФО (IAS) 38 (табл. 1), и несколькими пунктами П(С)БУ 16 «Расходы» [15].

Таблица 1

Состав нематериальных активов в соответствии с МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»

Нематериальные активы	Расходы периода
Торговые марки	Маркетинговые исследования
Фирменные наименования	Организационные расходы
Программное обеспечение	Стоимость научно-исследовательских работ
Лицензии и франшизы	Стоимость опытно-конструкторских работ, не принесших положительного результата
Авторские права, патенты и другие права на промышленную собственность, права на обслуживание и эксплуатацию	Затраты на разведку, разработку и добычу полезных ископаемых
Рецепты, формулы, проекты и макеты	

В случае соответствия исследований предприятия критериям п. 9 П(С)БУ 8, расходы на их проведение учитываются на счете 941 «Расходы на исследования и разработки». Как результат – расходы на создание технической документации относятся на расходы периода и в себестоимость нового изделия не включаются.

Такой подход является логичным только для базовых исследований и исследований, которые не принесли положительного результата и не соответствуют целям учета расходов на прикладные исследования.

Следующим этапом инновационной деятельности является разработка. Учет расходов на разработки ведется на субсчете 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов». Стоимость завершённой разработки, которая подлежит внедрению в производство, зачисляется в состав нематериальных активов (субсчет 124 «Права на объекты промышленной собственности»).

Если же результат разработки не соответствует требованиям п. 7 П(С)БУ 8, то расходы на создание разработки после признания ее непригодности ко внедрению списываются в общей сумме с кредита субсчета 154 в дебет субсчета 941. Затем расходы на исследования и разработки списываются на финансовые результаты: Дт 791 Кт 941.

Расходы на освоение новых производств и агрегатов отражаются в составе расходов будущих периодов на одноименном счете 39.

Это справедливо при условии, что для освоения нового производства предварительно не создавался специальный финансовый резерв.

Если же на предприятии создан «Резерв на освоение нового производства», то он учитывается по дебету счета 91 и кредиту субсчета 474 «Обеспечение прочих расходов и платежей». Такие расходы являются нераспределяемыми и списываются с кредита счета 91 в дебет счета 90, чтобы не исказить производственную себестоимость продукции, не связанной с освоением новых производств.

Если расходы касаются усовершенствования технологии производства и улучшения качества продукции, то они согласно пп. 15.5 п.15 П(С)БУ 16 включаются в состав общепроизводственных расходов (Дт 90 Кт 20, 66, 65, 63 и т. д.).

Что же касается продвижения, производства и реализации инновационной продукции, то тут применяются счета учета основной операционной деятельности, что не позволяет определить объемы инновационной деятельности предприятия.

Отсутствие счетов учета расходов инновационной деятельности привело к отражению данных расходов с помощью целого ряда счетов учета расходов, что усложняет определение себестоимости каждого этапа работ и формирование их общей суммы.

Существующая методика учета расходов на исследования и разработки не предоставляет необходимую информацию не то что для оценки рентабельности нематериальных активов, целесообразности продолжения осуществления расходов, но и для формирования показателей статистической отчетности.

Нельзя судить об инновационной активности предприятия и на основании финансовой отчетности. В Балансе расходы на разработки включаются в состав незавершенного строительства (стр. 020); разработки, которые подлежат внедрению в производство, включаются в состав нематериальных активов (стр. 011), расходы на освоение новых производств и агрегатов отражаются в строке 270 в составе расходов будущих периодов. В Отчете о финансовых результатах расходы на исследования и разработки включены в состав прочих операционных расходов (стр. 090).

Кроме того, часть расходов на выполнение конструкторских работ, относящихся к инновационной деятельности, учитывается в составе общепроизводственных расходов. Расходы на коммерциализацию инновационного продукта (расходы на маркетинг, рекламу, продвижение и сбыт) отражаются в составе общей суммы расходов на сбыт.

Такое «размытие» информации об инновационной деятельности по статьям финансовой отчетности не позволяет определить показатель инновационных расходов. А ведь у инновационно активных предприятий уровень расходов на инновации достигает 70 % общей суммы расходов.

Инновационная деятельность неразрывно связана с инвестиционной. В связи с этим, основная задача предприятий, которые осуществляют инновационную деятельность, заключается в предоставлении реальной учетно-отчетной информации об инвестиционно-инновационной деятельности для внешних пользователей, в частности для потенциальных инвесторов, в целях привлечения дополнительных сумм для развития бизнеса.

Уже сейчас многие аспекты организации учета расходов устанавливаются предприятиями самостоятельно Приказом об учетной политике, исходя из отраслевых особенностей и потребностей управления.

Однако все это подчинено действующему Плану счетов бухгалтерского учета и не позволяет обеспечить необходимую информативность учета в отношении инновационной деятельности. А процесс формирования показателей статистической отчетности является очень трудоемким и требует дополнительных расчетов.

Все это определяет необходимость выделения в рамках традиционной системы учета и отчетности инновационного учета в качестве сравнительно автономной подсистемы информационной базы управления.

С этой целью необходимо выделить счета учета доходов и расходов инновационной деятельности. Например, счет 941 «Инновационные расходы», в рамках которого можно детализировать расходы на инновационную деятельность в разрезе проектов, продуктов, центров расходов и сфер ответственности. При этом учитывать на соответствующих субсчетах к счету 941 и общепроизводственные расходы, административные расходы, расходы на сбыт инновационных продуктов.

Можно согласиться со списанием на расходы периода тех инновационных расходов, которые не принесут экономических выгод. Но расходы на исследования, результатом которых явились успешные разработки, должны включаться в стоимость инновационной продукции. В качестве примера можно предложить распределение их в течение года пропорционально объемам произведенной продукции. Все это позволит определить рентабельность инновационных продуктов, а также финансовый результат именно от инновационной деятельности.

Из рекомендуемой методики учета расходов на исследования и разработки следует всевозрастающая роль профессионального суждения (вероятность коммерческой реализации проекта), которая будет возрастать по мере востребованности учетно-отчетной информации, исходя из необходимости реализации миссии предприятия, разработанной стратегии.

Для повышения роли бухгалтерского учета в управлении инновационной деятельностью необходимо также в сфере учетной политики предприятия выделить инновационную политику, в рамках которой определяются объекты учета и управления, модель их учета, способ списания расходов на исследования и разработки.

Таким изменениям должна предшествовать разработка П(С)БУ «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» с учетом информационных потребностей менеджмента.

На основе аналитических счетов к счетам 941, 12, 39 предлагаем составлять ведомость по видам инновационных расходов, которая позволит систематизировать информацию об инновационных процессах, использовать эти данные для целей управления и формирования статистической отчетности (табл. 2).

Бухгалтерский учет является основным источником информации и для статистического учета. В связи с этим показатели форм статистической отчетности должны основываться на данных ведомостей учета расходов на инновационную деятельность, что позволит формировать объективные показатели развития национальной инновационной системы.

В налоговом учете расходы, связанные с научно-техническим обеспечением деятельности, которые не подлежат амортизации, включаются в состав расходов в соответствии

с требованиями пп. 140.1.2 Налогового кодекса Украины [16]. Данная норма позволяет снизить налогооблагаемую прибыль в периоде фактического осуществления расходов, не дожидаясь реализации инновационной продукции.

Но цели налогового и бухгалтерского учета, круг пользователей информации существенно различаются. Поэтому унифицировать инновационный учет с точки зрения формирования показателей налоговой и финансовой отчетности нецелесообразно.

Учет доходов от реализации продукции ведется на счетах 701, 702, 703 без выделения доходов от реализации инновационной продукции.

Для определения финансового результата от инновационной деятельности рекомендуется ввести субсчет 706 «Доходы от реализации инновационной продукции» и субсчета 7061 «Доходы от реализации инновационной продукции, которая является новой для предприятия», 7062 «Доходы от реализации инновационной продукции, которая является новой для рынка». Такая детализация необходима для заполнения формы № 1-инновация.

Таблица 2

Ведомость инновационных расходов

Наименование статей	За месяц		Нарастающим итогом с начала года	
	грн.	% к общему объему	грн.	% к общему объему
Всего, грн.				
в т. ч. по направлениям:				
собственные исследования и разработки:				
– внутренние текущие расходы				
– внутренние капитальные расходы				
приобретение новых технологий				
приобретение машин, оборудования и программного обеспечения для внедрения инноваций				
приобретение иных внешних знаний				
расходы на производство инновационной продукции				
расходы на продвижение и сбыт инновационной продукции				
прочие расходы				

Финансовый результат от инновационной деятельности следует отражать на отдельном аналитическом счете к счету 791 «Результат операционной деятельности» для инновационно активных предприятий. Для предприятий с незначительными объемами инноваций логично использовать для этих целей счет 793 «Результат прочей обычной деятельности».

Выделение доходов и расходов на осуществление инновационной деятельности обеспечивает контроль над целевым использованием льгот, государственного финансирования на реализацию инновационных проектов. Бизнес же, кроме контрольной функции, получит еще и значимый инструмент обоснования получения государственной поддержки, инвестиций для осуществления инноваций.

ВЫВОДЫ

Исследованы существующие схемы учета инновационных расходов и доходов от реализации инновационной продукции. Проведенное исследование показало несоответствие информационного обеспечения инновационной деятельности со стороны бухгалтерского учета потребностям управления и формирования достоверных показателей статистической отчетности. Такая ситуация – результат отсутствия П(С)БУ «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», внутренней отчетности об инновационных расходах для оперативного управления инновационной деятельностью и формирования показателей статистической отчетности. Для решения указанных проблем предложено выделить в относительно автономную систему бухгалтерского учета инновационный учет с применением специальных счетов для учета доходов, расходов и результатов инновационной деятельности. Составление внутренней отчетности по приведенной форме обеспечит формирование систематизированной информации об инновационной деятельности предприятия, оперативное использование указанной информации для управления инновационными процессами. В дальнейшем такие показатели должны найти свое отражение и в специальных статьях финансовой отчетности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бланк И. А. *Финансовый менеджмент : учебный курс* / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр Эльга, 2007. – 656 с.
4. Барютин Л. С. *Основы инновационного менеджмента : Теория и практика [Текст] : учеб. пособие для студ. вузов, обучающихся по экон. спец. и направлениям* / Л. С. Барютин [и др.] ; ред. П. Н. Завлин [и др.]. – М. : Экономика, 2000. – 476 с.
3. Завлин П. Н. *Государственные научные центры в РФ и их роль в повышении инновационной активности* / П. Н. Завлин, А. А. Ипатов // *Наука та наукознавство*. – 1998. – № 4. – С. 84–93.
4. Мочерный С. В. *Экономическая теория: учебник для студ. вузов экон. спец.* / С. В. Мочерный, В. К. Симоненко, В. В. Секретарюк, А. А. Устенко; ред. С. В. Мочерный. – 2-е изд., испр. и доп. – К. : Знання, 2003. – 662 с.
5. Шумпетер Йозеф Алоиз. *Теория экономического развития [Текст]. Капитализм, социализм и демократия* / Й. А. Шумпетер ; пер. с нем., англ. В. С. Автономов [и др.]. – М. : Эксмо, 2007. – 864 с. – (Серия «Антология экономической мысли»).
6. Бутинець Ф. Ф. *Організація бухгалтерського обліку [Текст] : підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл.* / Ф. Ф. Бутинець [и др.] ; ред. Ф. Ф. Бутинець. – 3-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 591 с. : рис.
7. Чебанова Н. В. *Бухгалтерський фінансовий облік : посіб.* / Н. В. Чебанова, Ю. А. Василенко. – К. : Вид. центр «Акад», 2004. – 672 с.
8. Грабова Н. М. *Теорія бухгалтерського обліку: підруч.* / Н. М. Грабова. – 6-е вид. – К. : А. С. К., 2007. – 266 с. – (Екон. освіта).
9. Краснокутська Н. В. *Інноваційний менеджмент : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни* / Н. В. Краснокутська, С. В. Гарбуз; Київ. нац. екон. ун-т. – К. : КНЕУ, 2005. – 275 с.
10. Малюга Н. М. *Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія* / Н. М. Малюга; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2005. – 548 с.
11. Нападовская Л. *Формирование новой парадигмы отечественной системы учета* / Л. Нападовская // *Экономика Украины*. – 2003. – № 7. – С. 37–44.
12. Пушкар М. С. *Теорія і практика формування облікової політики: Монографія* / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.
13. Шевчук В. О. *Бухгалтерський облік (енциклопедія рахунків бухгалтерського обліку): навч. посіб.* / В. О. Шевчук, Г. М. Курило, В. П. Пантелеев; Держ. ком. статистики України, Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К. : Інформ.-аналіт. агентство, 2010. – 408 с.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства України від 18.10.99 р. № 242, зареєстроване в Міністерстві України 2.11.99 р. за № 750/4043, зі змінами і доповненнями.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства України від 31.12.99 р. № 318 зі змінами і доповненнями (зареєстроване в Міністерстві України 19.01.2000 р. за № 27/4248).
16. *Податковий кодекс України [Текст] : станом на 18 січ. 2011 р.* / [упоряд. : О. О. Головашевич, М. П. Кучерявенко]. – Відп. офіц. тексту. – Х. : Право, 2011. – 656 с.

Статья поступила в редакцию 21.10.2011 г.