

Экономика, бизнес и услуги

МРНТИ 06.35.31

<https://doi.org/10.58805/kazutb.v.4.17-48>

СПЕЦИФИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ОРГАНИЗАЦИЮ УЧЕТА

¹Таштанова Н.Н., ²Петровская М.В.¹Казахский университет технологии и бизнеса, г. Астана, Казахстан,²Российский университет Дружбы народов, г. Москва, Россия,

nurilyat@mail.ru

Аннотация. Одним из важных факторов развития современной экономики Республики Казахстана является инновационная деятельность. Рыночная экономика требует постоянного обновления производства, модернизации технологических процессов, внедрения новых методов организации производства, представляющие собой так называемые «инновации», то есть нововведения.

При определении инновационной деятельности учитываются важные моменты, позволяющие уяснить ее суть и обоснованность. Таковыми моментами являются, то что инновационная деятельность основывается на новом научном знании, а также внедрение на рынок новых продуктов или услуг как результата инновации.

Инновационная деятельность, как и любой другой вид деятельности требует своевременной и четкой организации учета. Информации бухгалтерского учета используются для оперативного руководства работой хозяйствующих и их структурных подразделений, для составления экономических прогнозов и составления текущих планов, а также для изучения и исследования закономерностей развития экономики страны.

Автором раскрываются основные теоретические аспекты инновационной деятельности, ее специфические особенности и их влияние на организацию учета.

В данной статье особое внимание уделяется вопросу раскрытия учета научно-исследовательской и опытно-конструкторской разработке (НИОКР) в инновационной деятельности. Согласно МСФО 38 «Нематериальные активы» НИОКР выступают как активы и относятся к нематериальным активам. Но в то же время, оценка и признание, созданных внутри организации НИОКР, приводит к различным сложностям. Автором в статье рассмотрены вопросы капитализации затрат в себестоимость нематериальных активов и случаев списания затрат на расходы периода.

Ключевые слова: инновация, инновационная деятельность, нематериальные активы, научно-исследовательская и опытно-конструкторская разработка, затраты, фаза исследования, фаза разработки, бухгалтерский учет.

ИННОВАЦИЯЛЫҚ ҚЫЗМЕТТІҢ ӨЗІНДІК ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ ЖӘНЕ ОЛАРДЫҢ ЕСЕТІ ҰЙЫМДАСТЫРУҒА ӘСЕРІ

¹Таштанова Н.Н. ²Петровская М.В.

¹Қазақ технология және бизнес университеті, Астана қ., Қазақстан,

²Ресей Халықтар Достығы университеті², Мәскеу қ., Ресей Федерациясы
nurilyat@mail.ru

Андатпа. Қазақстан Республикасының қазіргі экономикасын дамытудың маңызды факторларының бірі инновациялық қызмет болып табылады. Нарықтық экономика өндірісті үнемі жаңартуды, технологиялық процестерді модернизациялауды, «инновация» деп аталатын өндірісті ұйымдастырудың жаңа әдістерін, яни инновацияларды енгізуді талап етеді.

Инновациялық қызметті анықтау кезінде оның мәні мен негізділігін түсінуге мүмкіндік беретін маңызды сәттер ескеріледі. Инновациялық қызмет жаңа өнімдер мен қызметтерді енгізуге негізделген.

Инновациялық қызмет, кез-келген басқа қызмет түрі сияқты, бухгалтерлік есепті уақытылы және нақты ұйымдастыруда қажет етеді. бухгалтерлік есеп туралы ақпарат шаруашылық жүргізуші және олардың құрылымдық бөлімшелерінің жұмысына жедел басшылық жасау, экономикалық болжамдар жасау және ағымдағы жоспарлар құру, сондай-ақ ел экономикасының даму заңдылықтарын зерделеу және зерттеу үшін қолданылады,

Автор инновациялық қызметтің негізгі теориялық аспектілерін, оның өзіндік ерекшеліктерін және олардың бухгалтерлік есеті ұйымдастыруға әсерін ашады.

Бұл мақалада инновациялық қызметтердегі ғылыми-зерттеу және тәжірибелік-конструкторлық жобаларды (ҒЗТКЖ) айқындау мәселелеріне аса маңызды назар аударылған. 38 «Материалдық емес активтер» ХҚЕСна сәйкес ҒЗТКЖ актив болып есептелініп материалдық емес активтер санатына жатқызылады. Әйтсе де, ұйымдар ішінде қалыптасқан ғылыми-зерттеу және тәжірибелік-конструкторлық жобаларды бағалау және оларды мойындау кезінде едәуір қиыншылықтар туындайды. Автор мақалада шығындарды материалдық емес активтердің өзіндік құнына капитализациялау және кезең шығындарын есептен шығару жағдайлары қарастырылған.

Түйінді сөздер: инновация, инновациялық қызмет, материалдық емес активтер, ғылыми-зерттеу және тәжірибелік-конструкторлық жобалар, шығындар, зерттеу кезеңі, әзірлеу кезеңі, бухгалтерлік есеп.

SPECIFIC FEATURES OF INNOVATION ACTIVITY AND THEIR IMPACT ON THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING

Tashtanova N. N.¹, Petrovskaya M. V.²

¹Kazakh University of Technology and Business, Astana, Kazakhstan,

²Peoples' Friendship University of Russia, Moscow, Russian Federation
nurilyat@mail.ru

Annotation. In modern economic conditions, innovation is one of the main factors for the economy development. The market economy requires constant updating of production, modernization of technological processes, introduction of new methods of organization of production, which are so-called «innovations», that is, innovations.

When defining innovative activity, important points are taken into account, allowing to understand its essence and validity. Such moments are that innovative activity is based on new scientific knowledge, as well as the introduction of new products or services to the market as a result of innovation.

Innovation activity, like any other type of activity, requires timely and accurate organization of accounting. Accounting information is used for operational management of the work of business entities and their structural divisions, for making economic forecasts and drawing up current plans, as well as for studying and researching the patterns of development of the country's economy.

The author reveals the main theoretical aspects of innovation activity, its specific features and their impact on the organization of accounting.

This article focuses on the disclosure the accounting of research and development (R & D) in innovative activity. According to IFRS 38 «Intangible Assets», research and development acts are considered as assets and are pertained to intangible assets. But at the same time, evaluation and recognition created within the organization of R & D leads to various difficulties. The authors consider the issues of expense's capitalization in the cost of intangible assets and cases of write-off of expenses for the period cost.

Keywords: innovation, innovative activity, intangible assets, research and development, costs, research phase, development phase, accounting.

Введение. Рыночную экономику на современном этапе невозможно представить без постоянного обновления производства, модернизации технологических процессов, внедрения новых методов организации производства, которые представляют собой так называемые «инновации» или нововведения.

Инновации - это двигатель прогресса, без них невозможен переход национальной экономики страны на более высокую,

эффективную ступень развития. Вопросы инноваций и инновационной деятельности, безусловно, являются актуальными. Доказательством этого является то, что в Казахстане последние несколько лет интерес к инновациям существенно вырос, в этой связи на уровне правительства стали приниматься меры по стимулированию инновационной деятельности. Зачастую под инновацией понимается создание и использование новых технологических идей, однако существует и

другая сторона инновационной деятельности - организационная. Нововведения могут с успехом применяться не только в производстве продукции, но и в организации бизнеса с целью повышения его эффективности.

Современный бухгалтерский учет занимает одно из главных мест в системе управления организацией. Он должен отвечать требованиям международных стандартов, удовлетворять потребностям внутренних и внешних пользователей информации, выявлять резервы повышения эффективности производства и быть «языком бизнеса». Очевидно, что для удовлетворения перечисленных выше требований необходимо использовать различные методы сбора, обработки и отражения информации.

Следует отметить, что в настоящее время организация учета инновационной деятельности мало изучены и практически не раскрыты, что затрудняет работу бухгалтерии. Вышеизложенное побудило интерес к данной теме и зародила актуальность данной работы.

Основная цель настоящей работы заключается в изучении теоретических аспектов инновационной деятельности как объекта бухгалтерского учета и раскрытия особенности организации ее учета в Республике Казахстан. Для достижения поставленных целей важно решение следующих задач:

- изучить теоретические основы понятия, сущности инноваций и их классификацию;
- рассмотреть основные аспекты учета ресурсов в инновационной деятельности;
- исследовать и раскрыть особенности учета текущих и капитализируемых затрат, связанных с инновационной деятельностью;
- по результатам исследования дать обоснованные выводы и предложения.

При выполнении работы использованы общепринятые, стандартные методы иссле-

дований, экономико-статистический, монографический, аналитический.

В результате выполнения научной работы теоретически обоснована сущность и значимость инновационной деятельности и вопросы особенности учета в соответствии с ее спецификой.

Материалы и методы. В современной экономике роль инновации возросла. Без применения инноваций практически невозможно создать конкурентоспособную продукцию, имеющую высокую степень наукоемкости и новизны. Необходимым условием динамичного роста экономики страны является переход на инновационный путь, оказывающий влияние на взаимосвязанное становление научно-технической, производственной, финансовой и институциональной сфер.

Инновационная деятельность представляет собой вид деятельности, связанный с трансформацией научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений в новый или усовершенствованный продукт, внедренный на рынке, в новый усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности, либо в новый подход к социальным услугам.

Перед каждым хозяйствующим субъектом стоят задачи установления и закрепления его конкурентных преимуществ на рынке. Главным решением данных задач выступает достигнутый уровень эффективности его инновационной деятельности. В связи с этим возникает необходимость разработки методологических основ учета и управления инновациями.

Результаты и обсуждение. Результатом инновационной деятельности является инновация, представляющая нововведение в области техники, технологии, организации труда или управления, основанное на ис-

пользовании достижений науки и передового опыта. При этом следует отметить, что инновация – это не всякое новшество или нововведение, а только такое, которое серьезно повышает эффективность действующей системы. В свою очередь, можно сформулировать следующую интерпретацию термина «инновационная деятельность» – это процессы создания, освоения и распространения новых или усовершенствованных видов продукции, услуг, технологий, сырья и материалов, методов организации производства и управления.

Основными свойствами (критериями) инновации являются:

- научно-техническая новизна;
- практическая воплощенность (промышленная применимость), т.е. использование, например, в промышленности, сельском хозяйстве, здравоохранении, образовании и других областях деятельности;
- коммерческая реализуемость, которая означает, что новшество «воспринято» рынком, т.е. реализуемо на рынке, что в свою очередь, означает способность удовлетворить определенные запросы потребителей [1, с.11]

Реализации инновации осуществляются в рамках сложной динамической системы, эффективность которой зависит как от использования внутренних механизмов, так и от взаимодействия с внешней средой. В этой связи, процесс инновационной деятельности осуществляется с использованием различных затрат – материальных, трудовых, накладных и других, которые требуют их учета и отражения в отчетности.

В современных концепциях формирования финансовой отчетности отсутствуют как само понятие «инновации», так и единые подходы к отражению объектов инновационной деятельности в соответствии с экономической спецификой отдельных

хозяйствующих субъектов. В связи с этим важно уточнить и развить положения, регулирующие раскрытие информации об инновационной деятельности как в рамках Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), так и в отечественных бухгалтерских стандартах.

Инновационная деятельность оказывает большое влияние на все стороны финансово-хозяйственной деятельности и поэтому она должна отражаться в документах отчетности. Однако в финансовой отчетности отсутствуют такие понятия как инновации и объекты инновационной деятельности с учетом этапов полного жизненного цикла. Вместе с тем, финансовая отчетность в части активов и финансовых обязательств отражает экономическое содержание всех видов деятельности, следовательно, и инновационной. Многие ученые в области учета и аудита отмечают, что на данном этапе развития учета инноваций необходимо создание системы учетно-аналитического обеспечения процесса разработки инновационных проектов и их коммерциализации, поскольку объектами учета и анализа при этом выступают различные аспекты инновационной деятельности и стадии жизненного цикла инноваций.

При построении учетно-аналитической модели базовым элементом в структуре инновационной деятельности, а значит, и основным объектом учета, следует считать инновационный проект. Именно инновационный проект аккумулирует и накапливает затраты с момента появления новой идеи и до момента ее реализации. Правильная оценка и систематизация этих затрат создают условия для более эффективного управления ими, а значит, и для их оптимизации.

Для того, чтобы отразить результаты инновационной деятельности в бухгалтерском

учете, необходимо понять какие объекты являются инновационными.

По мнениям российских ученых Агаркова С.А., Кузнецовой Е.С. и Грязновой М.О. «Инновационными могут быть:

– hardware («твердые товары») – материалы, компоненты, готовые изделия, агрегаты, технологическое оборудование и иные движимые и недвижимые объекты;

– software («мягкие товары») – информация, объекты промышленной и интеллектуальной собственности (фирменные знаки и знаки обслуживания, товарные марки, промышленные образцы, дизайн, ноу-хау, инжиниринг, изобретения, авторские права, научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (далее НИОКР) и т.п.);

– комбинация 1 и 2 [2, с.39].

Таким образом, объектами учета могут выступать оригинальные инновационные товары, которые разрабатываются по индивидуальной заказ одного покупателя (например, по договору подряда на НИОКР); объекты интеллектуальной собственности; наукоемкие компоненты или узлы сложных машин (оборудования), которые изготавливаются по договору с машиностроительным предприятием; бизнес-идеи, которые чаще всего коммерциализуются по договорам франчайзинга (например, коммерческие цепочки ресторанов быстрого обслуживания) и т.д.

Для современной инновационной деятельности организации характерны две основные тенденции направления:

- 1) с позиции рекомендации ЮНЕСКО;
- 2) с позиции сложившихся мнения ученых-экономистов.

Так с позиции ЮНЕСКО инновационная деятельность рассматривается как научно-техническая деятельность, включающая три ее вида:

1) научные исследовательские и опытно-конструкторские разработки;

2) научно-техническое образование и подготовка кадров;

3) научно-технические услуги.

Согласно сложившимся представлениям отечественных ученых-экономистов инновационная деятельность - это разработка новшеств и деятельность по материализации нововведений [3, с. 50].

Примером одной из основных единиц, подлежащих отражению в учете инновационной деятельности выступает НИОКР. Научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки, согласно МСФО 38, являются нематериальными активами. Оценка и признание НИОКР, как актива, созданного внутри хозяйствующего субъекта, приводит к различным сложностям. Это характеризуется тем, что создание актива внутри предприятия происходит в две основные фазы: фазу исследования и фазу разработки, и на практике достаточно сложно отличить одну фазу от другой.

Бухгалтерский учет необходим на любом из процессов инновационной деятельности: инвестиции - разработка - процесс внедрения - получение качественного нового продукта или услуги. Инновации могут найти свое должное отражение в системе бухгалтерского учета, отражаясь в виде отдельного структурного элемента учетной политики, при этом детализация разнообразных объектов инноваций должна быть представлена в приложении к учетной политике – плане счетов. Для учета изменений стоимости, количества, источников формирования, затрат и результатов по инновационной деятельности с точки зрения определенных направлений, этапов, видов деятельности бухгалтер имеет право в плане счетов открыть субсчета, детализирующие эту информацию [4].

В качестве базовых элементов инновационной деятельности следует рассматривать инновационные ресурсы, затраты на инновации и результаты инновационного процесса [5, с.71].

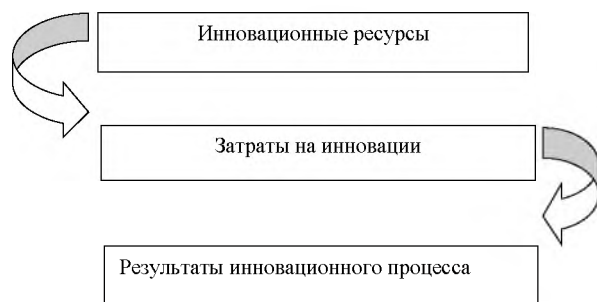


Рис. 1 Элементы инновационного процесса

В инновационной экономике ведущая роль принадлежит нематериальному капиталу – нематериальным активам организации. Нематериальный актив – идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы [6].

В процессе хозяйственной деятельности принятие управленческих решений в области затрат и ожидаемых экономических результатов происходит в первую очередь на основе данных бухгалтерского учета. Особенно важно организовать учет интеллектуального капитала как основного вида инновационных ресурсов.

Субъектам инновационной деятельности для ее осуществления необходимы различные ресурсы. С целью обобщающей характеристики ресурсов, которые организация, отрасль, регион, государство могут привлечь в ходе осуществления инновационной деятельности, используется понятие инновационного потенциала.

Таким образом, инновационный потенциал – это совокупность различных видов ресурсов, включая материальные, финансовые, интеллектуальные, научно-техниче-

ские и иные, используемые для осуществления инновационной деятельности. Например, на уровне организации основными видами ресурсов, которые используются в процессе инновационной деятельности, обычно являются:

- здания и сооружения, земельные участки, машины и оборудование, т.е. основные средства;
- нематериальные активы (патенты, лицензии, права на «ноу-хау», торговые марки, приобретенные программные продукты);
- финансовые ресурсы;
- человеческие ресурсы (знания, умения и навыки работников).

Совокупность этих ресурсов, привлекаемых для осуществления инновационной деятельности, и составляет инновационный потенциал организации.

Основные средства, как основные виды ресурсов инновационной деятельности, выступают материальными активами и их учет ведется в соответствии с МСФО 16 «Недвижимость, здание и оборудование». Как любой актив, объект основных средств должен приносить компании экономические выгоды в будущем. Если экономические выгоды не очевидны, то затраты, связанные с приобретением объекта основных средств, относятся на расходы текущего периода, отражаясь в отчете о прибылях и убытках. Для учета основных средств, используемых в инновационной деятельности, используют счета подраздела 2400 «Основные средства» Типового плана счетов бухгалтерского учета. Данный подраздел включает счета: 2410 «Основные средств», 2420 «Амортизация основных средств», 2430 «Убыток от обесценения основных средств» [7].

В инновационной деятельности финансовыми ресурсами выступают денежные и приравненные к ним средства, используемые с целью финансирования деятельности организации. Они отличаются от матери-

альных, нематериальных и трудовых ресурсов. Несмотря на неоднородность состава, уровень ликвидности финансовых ресурсов максимален и выше, чем у материальных ресурсов. Только финансовые ресурсы можно преобразовать в любой другой вид ресурсов. В зависимости от источников формирования финансовые ресурсы организации можно разделить на собственные, заемные и привлеченные средства.

Источники финансовых ресурсов, как и сами ресурсы, также могут быть собственными, заемными привлеченными. Могут быть также дополнительные источники, которые возникли при положительном сальдо денежных потоков предприятия. Они делятся на внешние и внутренние. Внешние дополнительные источники представляют собой полученные дивиденды, проценты, дотации, средства от эмиссии ценных бумаг и пр. К внутренним дополнительным источникам относятся взносы учредителей, доходы от всех видов деятельности, задолженность по заработной плате персонала и пр. Если внутренних источников достаточно для формирования собственных финансовых ресурсов, то внешние источники не привлекаются. К источникам финансовых ресурсов также можно отнести такую форму кредиторской задолженности, как устойчивые пассивы, т.е. постоянно находящиеся в обороте предприятия, приравненные к собственным, но не принадлежащие ему оборотные средства. Источниками финансовых ресурсов являются финансовая помощь со стороны физических и юридических лиц, государственные субсидии и дотации, гранты и др.

Трудовые ресурсы, выступая в качестве субъективного фактора производства, представляет собой совокупность физических и умственных способностей человека, его способностей к труду. В инновационной деятельности, именно трудовые ресурсы

имеют большое значение. Только в процессе труда и использования трудовых ресурсов может быть достигнута трансформация научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений.

С точки зрения возможностей пообъектного учета интеллектуальный капитал тождествен понятию нематериальных активов. К ним относится стоимость имущественных прав, лицензий, патентов, товарных знаков и торговых марок, программных продуктов, используемых предприятием. Будучи включенной в баланс, стоимость нематериальных активов увеличивает общую стоимость капитала предприятия. Однако данное «учетное» понимание нематериальных активов является слишком узким. В теории интеллектуального капитала обосновывается более широкое толкование данного понятия. В его основе лежит утверждение, что именно интеллектуальный капитал является причиной расхождения между рыночной и балансовой стоимостью предприятия, поднимая рыночную стоимость над балансовой оценкой. Разница между этими величинами дает вторую, не отраженную в учете часть стоимости нематериальных активов предприятия.

Таким образом, если мы из рыночной стоимости компании вычтем ее балансовую стоимость, то получим стоимость нематериальных активов, т.е. интеллектуальных ресурсов [8].

Нематериальные активы подразделяются на две группы: идентифицируемые нематериальные активы и неидентифицируемые нематериальные активы.

Первая группа нематериальных активов учитывается отдельно и представляет самостоятельные объекты учета, например, патенты, торговые марки, товарные знаки и др. Идентифицируемые нематериальные активы могут создаваться в организациях или приобретаться со стороны по отдельности или как часть группы активов.

Вторая группа нематериальных активов или неидентифицируемые активы приобретаются, как правило, только как часть группы активов или часть всего предприятия.

Учет нематериальных активов регулируется МСФО 38 «Нематериальные активы». Данный стандарт предусматривает признание нематериальных активов. Критериями признания нематериальных активов являются:

- надежность оценки;
- получение будущих экономических выгод;
- контроль;
- идентифицируемость [9].

В инновационной деятельности учет нематериальных активов ведется с использованием счетов подраздела 2700 «Нематериальные активы» Типового плана счетов бухгалтерского учета. К счетам данной подраздела относятся: 2710 «Гудвилл», 2720 «Обесценение гудвилл», 2730 «Прочие нематериальные активы», 2740 «Амортизация прочих нематериальных активов», 2750 «Убыток от обесценения прочих нематериальных активов».

Таким образом, в инновационной деятельности ресурсы играют важную роль и благодаря им исследуются, разрабатываются и создаются новые научные и научно-технические продукты. В этой связи правильная и четкая организация их учета имеет большое значение.

Для бухгалтерии основной единицей, подлежащая учету в инновационной деятельности является научно-исследовательская и конструкторская разработка (НИО-КР), целью которой является эффективное решение конкретной задачи. Например, разработка и проведение патентных исследований, выполнение каких-либо научных экономических работ и т.п.

Инновационная деятельность, как и любая деятельность, связаны с затратами и при этом нельзя не отметить необходимость их классификации в зависимости от уровня инновационной активности предприятия.

В таблице 1 приведена классификация затрат на инновационную деятельность [5, с.74].

Таблица 1

Классификация затрат на инновационную деятельность

| Группы затрат | Виды затрат |
|---|---|
| 1. Информационные затраты | 1.1 На определение возможности реализации новых продуктов и услуг на рынке 1.2 На разработку каналов сбыта продукции 1.3 На рекламную деятельность 1.4 На сбор информации о поставщиках сырья и покупателях конечного инновационного продукта 1.5 На сбор информации о конкурентах посредством конкурентной разведки |
| 2. Затраты на подготовку инновационной деятельности | 2.1 На подготовку и переобучение персонала, создание интеллектуального капитала организации 2.2 На подготовку и покупку технологической документации (лицензии, сертификаты) 2.3 На приобретение нового оборудования, материалов, комплектующих 2.4 На выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок 2.5 На приобретение или аренду необходимых для осуществления инновационной деятельности площадей |

| | |
|---|--|
| 3. Производственные затраты на инновационную деятельность | 3.1 На освоение нового оборудования, материалов, комплектующих 3.2 На выпуск инновационной продукции 3.3 На реализацию инновационной продукции |
|---|--|

С точки зрения бухгалтерского учета НИОКР выступают как нематериальные активы. Во многих компаниях, занимающихся инновационной деятельностью, затраты на исследования и разработки являются одной из важных статей расходов.

Ни в МСФО, ни в других положениях и правилах ведения учета вопросы учетных процедур, связанных с результатами инновационной деятельности, четко не регламентированы. Нормативными документами по учету четко и однозначно не определено, как и на каких счетах следует учитывать капитализируемые или текущие на инновационную деятельность. Практика учета затрат в процессе создания и внедрения новых видов продукции показывает, что учет затрат зачастую до сих пор ведется методом, который не позволяет провести четкое разграничение затрат внутри учетного объекта. Данные затраты рассредоточены по отдельным подразделениям, отражаются на различных счетах. При такой организации учета не представляется возможным обобщение затрат как в целом по инновационному циклу, так и по отдельным его объектам.

Специфика инновационной деятельности состоит в двухэтапном создании инновационного продукта – как объекта интеллектуальной собственности и как реального материального объекта. Процесс создания актива подразделяется на два этапа: фазу исследования (научно-исследовательские разработки) и фазу разработок (опытно-конструкторские работы).

В инновационной деятельности примерами фазы исследования являются:

1) деятельность, направленная на получение новых знаний;

2) поиск направлений, измерение, анализ и окончательное утверждение вариантов применения собственных исследований, научных открытий и других знаний;

3) поиск альтернативных материалов, устройств, процессов, продуктов, систем или услуг;

4) формулирование, консультирование, оценка, анализ и окончательный отбор возможных альтернатив для новых или усовершенствования материалов, процессов, устройств, продуктов, систем или услуг.

Для бухгалтерского учета основной вопрос при учете затрат на стадии исследования состоит в том, признать эти затраты в качестве активов или расходов. Мнение о том, что затраты должны быть капитализированы в себестоимость активов ошибочны. Так как в фазе исследования организация не может быть уверена, что проводимые исследования закончатся разработкой, а использование результатов разработки успешно окупят затраты. Наличие такой неопределенности приводит к тому, что МСФО 38 требует, чтобы затраты стадии исследования не признавались активом, а списывались как расходы на момент их понесения [10, с.306].

Затраты возникшие в фазе исследования учитываются на счете 7210 «Административные расходы».

Например, система электроснабжения расположена на 100 тысячах гектаров. Организация обеспокоена тем, что сети электроснабжения могут вызвать лесные пожары в летнее время.

В организации имеется собственный отдел, занимающийся исследованиями и разработками. Данный отдел работа над созда-

нием инфракрасной камеры, которую можно прикреплять к вертолету, и таким образом, облетая весь район, иметь возможность зафиксировать аномальное повышение температуры на каком-либо участке сети и принять необходимые меры.

На разработку уже потрачено более 679 700 тенге, в том числе материальные затраты 350 000 тенге, начисленная заработная плата работникам 300 000 тенге, начисленная сумма социального налога 29 700 тенге. Нужно еще 700 000 тенге для завершения проекта. Тем не менее, совет директоров организации утвердил бюджет только в размере 400 000 тенге. Некоторые члены совета директоров не уверены в необходимости подобного прибора.

Возникает вопрос, может ли организация признать фактически понесенные затраты по проекту в качестве нематериальных активов?

Ответ будет в следующей форме: затраты капитализировать нельзя, так как отсутствуют четко выраженное намерение организации завершить проект. Наличие такого намерения является одним из обязательных критериев, которые необходимо соблюсти при капитализации затрат на разработки. Кроме того, организация выделила недостаточное количество ресурсов для окончания работ, что также препятствует возможной капитализации. Затраты в фазе исследования будут отражены в следующих корреспонденциях счетов:

Таблица 2

Учет затрат в фазе исследования

| № | Содержание операции | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов | |
|---|--|--------------|------------------------|------|
| | | | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Списаны материалы израсходованные на стадии исследования | 350 000 | 7210 | 1310 |
| 2 | Начислена заработная плата работникам, занятым исследованием | 300 000 | 7210 | 3350 |
| 3 | Начисляется социальный налог с заработной платы работника | 29 700 | 7210 | 3150 |

Таким образом, видим, что затраты стадии исследования признаются как расходы периода.

В инновационной деятельности при создании нематериальных активов второй стадией является фаза разработки (опытно-конструкторские разработки), которые представляют собой перевод результатов научно-исследовательских изысканий или других знаний в планирование или разра-

ботку новых, или основательно усовершенствованных материалов, устройств, приборов, процессов, систем или услуг.

Разработки включают в себя формулировку понятий, разработку и проверку продуктов исследования; строительство прототипов, а также эксплуатацию пилотных предприятий. Они также могут включать исследование рынка или проверку товаров на рынке. В разработку не входит внесение

обычных или периодических изменений в существующую продукцию, производственные линии, перерабатывающие производства и в другие действующие процессы [11, с.140].

При создании нематериальных активов в стадии разработки все собираются и расходы отражаются на счете 8110 «Основное производство» в корреспонденции с соответствующими счетами (1310 «Сырье и материалы», 3350 «Краткосрочная кредиторская задолженность работникам по оплате труда», 3150 «Социальный налог» и другие).

Например, организация приняла решение о выпуске инфракрасной камеры, ко-

торую можно прикреплять к вертолету. В ходе опытно-конструкторских разработок инфракрасной камеры имели место следующие расходы:

- материальные затраты - 105 400 тенге;
- расходы по оплате труда – 485 000 тенге;
- отчисления от оплаты труда социального налога и отчисления на социальное страхование – 45 830 тенге;
- накладные расходы – 45 000 тенге.

Данные операции будут отражены на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

Таблица 3

Корреспонденция счетов по учету затрат в фазе разработки

| № | Содержание хозяйственной операции | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов | |
|---|--|--------------|------------------------|------|
| | | | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Списаны материалы, использованные на стадии разработки | 105 400 | 8110 | 1310 |
| 2 | Начислена заработная плата работникам, занятым разработкой продукта | 485 000 | 8110 | 3350 |
| 3 | Начислен социальный налог | 45 830 | 8110 | 3150 |
| 4 | Накладные расходы, списанные на процесс разработки (амортизация основных средств и нематериальных активов, коммунальные расходы и др.) | 45 000 | 8110 | 8410 |
| 5 | В конце отчетного периода оприходованы нематериальные активы | 681 230 | 2730 | 8110 |

Расходы в фазе разработки являются капитализируемыми расходами. Возникающие в инновационной деятельности разработки в виде внутреннего проекта будут признаны как нематериальные активы только в том случае, если представлены следующие аспекты:

- техническая осуществимость завершения нематериального актива так чтобы он был доступен для использования или продажи;
- намерения организации обязательно завершить разработку;

- способность использовать или продать созданный нематериальный актив;

- способ получения будущей экономической выгоды и наличие рынка для результата разработок, полезность нематериального актива при внутреннем использовании;

- наличие достаточных технических, финансовых, материальных и других ресурсов для завершения разработки, использования или продажи нематериального актива;

- способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в ходе его разработки.

Если в ходе инновационной деятельности все выше перечисленные аспекты не соблюдаются, то затраты, направленные на разработку, будут признаваться в качестве расхода в том отчетном периоде, когда они были понесены.

К затратам, подлежащим к капитализации, то есть, включаемых в себестоимость внутренне созданного нематериального актива, включают:

- 1) затраты на использованные материалы и услуги;

- 2) затраты на оплату труда сотрудников, непосредственно занятых в создании актива;

- 3) отчисления от оплаты труда (социальный налог, отчисление на социальное страхование);

- 4) любые затраты, которые непосредственно относимы на создаваемый актив (например, пошлина за регистрацию юридических прав);

- 5) накладные расходы (амортизация основных средств, амортизация патентов, лицензии, коммунальные услуги, расходы на ремонт основных средств, непосредственно связанных с созданием данного актива и др.).

Таким образом, суть инновационной деятельности состоит в создании нового или

усовершенствованного продукта, технологического процесса, востребованных рынком, на основе законченных научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений. Правильная организация учета затрат в инновационной деятельности оказывает влияние на финансовый результат организации.

Выводы. В современных условиях хозяйствования инновационная деятельность является одним из основных факторов развития экономики. Усиление роли и значения инновационной деятельности в общественном развитии приводит к тому, что темпы разработки и реализации инноваций резко возрастают. В этой связи постоянно наблюдается потребность в учетной информации инновационной деятельности и именно такую информацию готовит бухгалтерский учет. В настоящее время данный участок бухгалтерского учета изучена не полностью и практически в Казахстане отсутствуют, как методические рекомендации, так и литературные источники по данному вопросу. Все это и зародила мысль изучить и исследовать вопросы учета инновационной деятельности и по мере возможности обосновать определенные выводы и предложения по его совершенствованию.

Результаты проведенного исследования дают основание для следующего вывода и предложений по совершенствованию учета инновационной деятельности:

- 1) Инновационная деятельность представляет собой особый вид деятельности, связанный с разработкой, созданием, освоением и коммерциализацией продуктовых и процессных инноваций. Она является основой развития и модернизации экономики, служит предпосылкой повышения эффективности производства и выхода его на современный уровень.

Цель инновационной деятельности на

предприятию состоит в создании долговременных конкурентных преимуществ, то есть инновационная деятельность должна рассматриваться не как отдельные продуктовые и технологические инновации, а способность организации и ее персонала к постоянному и непрерывному режиму инновационной деятельности – к постоянному развитию системы знаний предприятия. В процессе инновационной деятельности система знаний должна быть рационально построена и эффективно управляться.

Инновации охватывают все стороны финансово-хозяйственной деятельности предприятия, и выделить учет инновационной деятельности в отдельную подсистему возможно только вместе с организационным выделением инновационных подразделений.

2) В инновационной деятельности для бухгалтерии основной единицей, подлежащая учету является научно-исследовательская и конструкторская разработка (НИОКР). Изучив теоретические основы ведения учета НИОКР нами определено, что в качестве базовых элементов инновационной деятельности следует рассматривать инновационные ресурсы, затраты на инновации и результаты инновационного процесса.

Инновационными ресурсами выступают финансовые ресурсы, основные средства, нематериальные активы и человеческие ресурсы. В совокупности эти ресурсы дают возможность исследовать, разработать и получить новый продукт. Данная стадия рассматривается как научно-исследовательская, опытно-конструкторская работа (НИОКР), которая непосредственно связана с определенными затратами. Учет этих затрат учитываются с выделением на текущие и капитализирующиеся и данный вопрос явился ключевым моментом данной исследовательской работы.

3) Для учета затрат инноваций как текущих или капитализирующих, выделяются две основные фазы НИОКР: фаза исследования и фаза разработки. Затраты понесенные в фазе исследования учитываются как текущие расходы (расходы периода на счете 7210), так как на данной стадии нет такой уверенности, что проводимые исследования закончатся разработкой, а использование результатов разработки успешно окупят затраты. В связи с наличием такой неопределенности МСФО 38 требует, чтобы затраты фазы исследования не признавались активами, а списывались на расходы периода, в котором они возникли.

Затраты же понесенные в фазе разработки могут признаваться в качестве нематериальных активов т.е. капитализируются, если они будут соответствовать критериям, приведенным в МСФО 38 (техническая осуществимость завершения работ для использования или продажи, получить экономическую выгоду и др.).

4) В целях совершенствования учета инновационной деятельности в части отнесения затрат инновации на текущие и капитализируемые, а также признания продуктов НИОКР в качестве нематериальных активов, нами поднята проблема отнесения некоторых видов рекламных продуктов, созданных непосредственно в организации к категории активов т.е. нематериальных активов. Это объясняется тем, что рекламные продукты имеют законченный вид, используются самой организацией, приносит экономическую выгоду, иначе говоря соответствует критериям МСФО. Расходы, понесенные при этом, нацелены в основном на будущие экономические выгоды, поэтому эти расходы правомернее трактовать как актив.

Литература

1. Абрамешин А.Е., Молчанова О.П., учебник для вузов: «Инновационный менеджмент» – Москва, Издательство «Вита-Пресс» 2001. – 272 с.
2. Агарков С.А., Кузнецова Е.С., Грязнова М.О. Инновационный менеджмент и государственная инновационная политика, Издательство – М.: ТЕИС, 2011г.
3. Экономические основы инновационной деятельности / под науч. ред. П.Г. Никитенко, С.Ф. Ушакова. – Мн., 2004. – 375с.
4. Неделькин А. А. «Концептуализация термина «инновации» для задач бухгалтерского учета», Журнал «Транспортное дело России», Выпуск № 8 / 2010
5. Сборник научных трудов по материалам международной научно – практической конференции «Инновационный потенциал бухгалтерского учета и экономического анализа», Новосибирск 2014.
6. Бочкарева О. А., Анализ эффективности инновационного сегмента деятельности предприятий: учебное пособие: Москва. – 2013.
7. Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Министерства финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года № 185.
8. Елохова И.В., Назарова Л.А., статья: Концептуальный подход к определению понятия «нематериальный результат инновационной деятельности предприятия», Журнал: «Вестник Южно-Уральского государственного университета», Серия: Экономика и менеджмент, Выпуск № 1 / том 7 / 2013.
9. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»
10. Таштанова Н.Н. «НИОКР как объект учета в инновационной деятельности», Сборник материалов IV международной научно-практической конференции «Экономико-правовые аспекты сотрудничества государств – участников Евразийского экономического союза». Представительство АО «Центр международных программ» в РФ совместно с Финансовым университетом при Правительстве Российской Федерации, г.Москва, 2015г. с.305-309
11. Шахарова А.Е. Бухгалтерский учет: Учебник. – Алматы: CyberSmith, 2018. – 284 с.

References

1. Abrameshin A.E., Molchanova O.P., textbook for universities: “Innovative management” – Moscow, Vita-Press Publishing House 2001. – 272 p.
2. Agarkov S.A., Kuznetsova E.S., Gryaznova M.O. Innovation management and State innovation policy, Publishing House – Moscow: TEIS, 2011.
3. Economic foundations of innovation activity / under the scientific editorship of P.G. Nikitenko, S.F. Ushakov. – Mn., 2004. – 375s.
4. Nedelkin A. A. “Conceptualization of the term “innovations” for accounting tasks”, Journal “Transport Business of Russia”, Issue No. 8 / 2010
5. Collection of scientific papers based on the materials of the international scientific and practical conference “Innovative potential of accounting and economic analysis”, Novosibirsk 2014.

6. Bochkareva O. A., Analysis of the effectiveness of the innovative segment of enterprises: textbook: Moscow. – 2013.
7. Standard chart of accounts of accounting approved by the Order of the Ministry of Finance of the Republic of Kazakhstan dated May 23, 2007 No. 185
8. Elokhova I.V., Nazarova L.A., article: Conceptual approach to the definition of the concept of “intangible result of innovative activity of an enterprise”, Journal: “Bulletin of the South Ural State University”, Series: Economics and Management, Issue No. 1 / Volume 7 / 2013
9. International Financial Reporting Standard (IAS) 38 “Intangible Assets”
10. Tashtanova N.N. “R&D as an object of accounting in innovation activity”, Collection of materials of the IV International scientific and practical conference “Economic and legal aspects of cooperation of the member states of the Eurasian Economic Union”. Representative office of JSC “Center for International Programs” in the Russian Federation together with the Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, 2015. pp. 305-309
11. Shakharova A.E. Accounting: Textbook. – Almaty: CyberSmith, 2018. – 284 p.

Сведения об авторах:

Таштанова Нуриля Нурмасшевна – Магистр, старший преподаватель, Казахский университет технологии и бизнеса, e-mail: nurilyat@mail.ru

Петровская Марина Владимировна – к.э.н., доцент, заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет, аудит и статистика», Российский университет Дружбы народов, e-mail: maar74@mail.ru

Information about the author:

Tashtanova Nurilya Nurmashevna – Master, senior lecturer, Kazakh University of Technology and Business, e-mail: nurilyat@mail.ru).

Petrovskaya Marina Vladimirovna – Candidate of Economics, Associate Professor, Head of the Department «Accounting, Audit and Statistics», Peoples’ Friendship University of Russia, e-mail: maar74@mail.ru