

Взаимосвязь организационных и учетных аспектов инновационной деятельности

А. Р. Газизова,
Камская государственная
инженерно-экономическая
академия
alsunehka@gmail.com



Инновационная деятельность наиболее эффективна в крупных организациях, построенных по принципу вертикальной интеграции, для которых характерно наличие в их организационной структуре отдельного блока, занимающегося научно-исследовательскими разработками.

По степени устойчивости внутренних взаимосвязей между субъектами вертикальной интеграции и уровню влияния головной организации на структурные подразделения выделяются две детерминированные формы вертикально-интегрированных компаний:

1) компании, интегрированные по "жесткому" типу, взаимодействия в которых основаны на жестких корпоративных имущественных связях;

2) компании, интегрированные по "мягкому" типу, взаимодействия в которых не обеспечивают полного контроля над деятельностью интегрированных субъектов.

При "мягком" типе вертикальной интеграции влияние головной компании на предприятия группы (включая занимающихся инновационной деятельностью) имеет больше координирующее значение. При "жестком" — организационные структуры входят в состав компании в качестве структурных подразделений, головная организация имеет право полного управления их деятельностью.

Организационно-хозяйственные связи между интегрированными предприятиями определяют формирование системы бухгалтерского учета. Если структура построена по принципу "мягкого" типа, то бухгалтерский учет в каждой организации ведется обособленно, с применением различных учетных политик, планов счетов и разных учетных технологий. Объектом бухгалтерского учета инновационной деятельности является инновационный аутсорсинг, выполняемый либо сторонними организациями, либо дочерними компаниями. Для отражения внутрифирменных расчетов можно использовать

счет 78 "Внутрифирменные расчеты", применение которого упростит идентификацию внутрифирменных расчетов и ускорит формирование консолидированной отчетности.

В компании, интегрированной по "жесткому" типу, бухгалтерский учет ведется в единой системе с применением единых учетных технологий, учетной политики и плана счетов. Объектом бухгалтерского учета является внутрихозяйственная инновационная деятельность, осуществляемая структурными подразделениями компании. При этом в процессе реализации инновационной деятельности возникает необходимость кооперации подразделений, которая реализуется с использованием внутрихозяйственных расчетов, для осуществления которых возникает необходимость использования счета 79 "Внутрихозяйственные расчеты". Финансовые результаты деятельности компании, интегрированной по "жесткому" типу, отражаются в сводной отчетности.

В зависимости от детерминированных форм интеграции компании способы осуществления инновационной деятельности классифицируются на внутрихозяйственную инновационную деятельность и инновационный аутсорсинг.

Инновационный аутсорсинг характерен в основном для компаний, интегрированных по "мягкому" типу, когда компании для реализации инновационных проектов привлекают сторонние специализированные организации. Внутрихозяйственная инновационная деятельность осуществляется в компаниях, интегрированных по "жесткому" типу.

Как объект бухгалтерского учета внутрихозяйственную инновационную деятельность можно рассматривать с двух позиций: по содержанию процесса внутрихозяйственной инновационной деятельности (создание, использование, реализация инноваций); по системе экономических отношений, возникающих между участ-

никами инновационного процесса, — внутрихозяйственные расчеты по инновационной деятельности (между головной организацией и структурным подразделением; между структурными подразделениями).

Можно выделить основные этапы бухгалтерского учета внутрихозяйственной инновационной деятельности, для которых разработаны соответствующие учетные технологии (табл. 1).

Поскольку инновационные продукты могут создаваться в одном подразделении вертикально интегрированной компании, а применяться в другом, возникает необходимость разработки соответствующих учетных технологий на этапе внутрихозяйственного использования инноваций. Принцип построения операций по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" зависит как от порядка

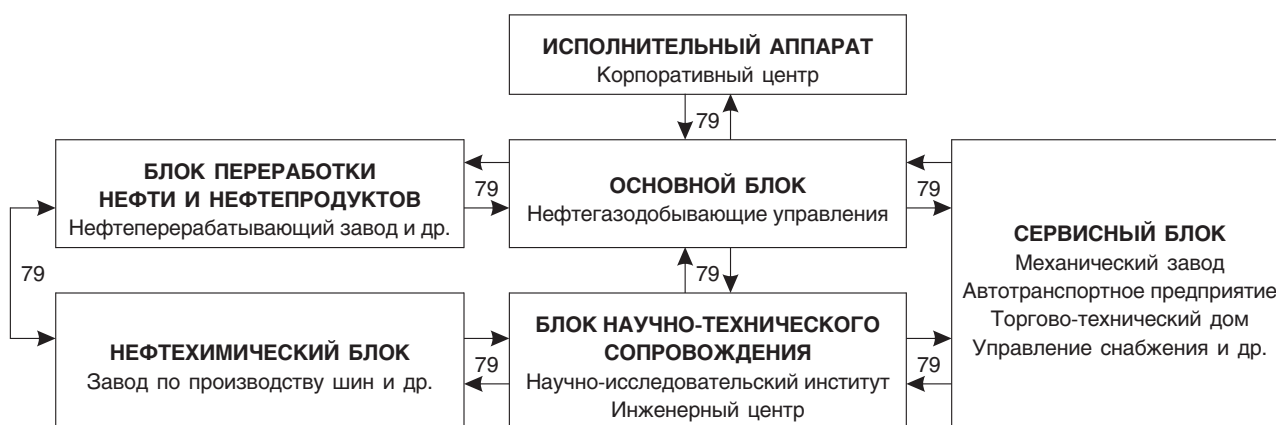
взаимоотношения головной организации и структурного подразделения, так и от того, в функции какого структурного подразделения входит бухгалтерский учет результатов инновационной деятельности.

Рассмотрим структуру нефтегазодобывающей "жестко" вертикально-интегрированной компании. Структурные подразделения, входящие в ее состав, по выполняемым функциям подразделяются на: основной блок, сервисный блок, блок переработки нефти и нефтепродуктов, нефтехимический блок и блок научно-технического сопровождения. Между ними в процессе взаимосвязи по разным направлениям деятельности возникают внутрихозяйственные расчеты (рис.).

Бухгалтерский учет результатов инновационной деятельности на этапе использования инноваций могут ве-

ТАБЛИЦА 1

Этап	Наименование этапа	Объекты бухгалтерского учета	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
1	Создание инноваций			
1.1	Выполнение НИОКР	Затраты на НИОКР	08	10, 70, 69, 71, 60, 76, 79
1.2	Поддержание инноваций	Расходы будущих периодов	97	60, 76
1.3	Принятие к учету	НИОКР, нематериальные активы	04	08, 97
2	Использование инноваций	Амортизация, отложенные затраты	20, 23, 26, 44, 79	05, 08
3	Реализация инноваций	НИОКР, нематериальные активы, объекты интеллектуальной собственности	04/в 05 91 62 79	04 04 04/в 91 04



сти как сами научно-технические подразделения, так и специализированные сервисные структуры, входящие в состав компании. Целесообразность создания сервисного подразделения связано с тем, что результаты инновационной деятельности могут применяться одновременно несколькими подразделениями компании, при этом возникает необходимость контроля и координация данной деятельности.

Исследование форм организации бухгалтерского учета в компании выявило два варианта учета результатов инновационной деятельности. Первый — когда бухгалтерский учет нематериальных активов ведут сами научно-технические подразделения, при проведении НИОКР и получении патента на некоторые из них, научно-технические подразделения ставят их на свой баланс и весь дальнейший учет нематериальных активов ведут самостоятельно. Второй — когда бухгалтерский учет ведут специализированные сервисные службы, входящие в состав организации, научно-технические подразделения после получения прав на нематериальные активы передают их на баланс сервисного подразделения, которые ведут дальнейший учет движения и использования нематериальных активов (табл. 2).

Для вертикально-интегрированных структур в основном характерен второй вариант организации учета. Так, инновационное развитие компании "Роснефть" обеспечивает корпоративный научно-производственный комплекс, состоящий из научно-технического центра и десяти региональных научно-исследовательских и проектных институтов.

Структура научного комплекса ОАО "Лукойл" включает общекорпоративный научно-исследовательский центр, геологоразведочные исследовательские организации и центры, исследовательские организации и центры по переработке и сбыту.

В крупнейшей нефтедобывающей компании Республики Татарстан ОАО "Татнефть" инновационная деятельность возложена на научно-технический блок, в состав которого входит четыре организации, занимающиеся исследованиями и разработками в разных областях нефтяной сферы.

На этапе реализации результатов инновационной деятельности сторонним организациям в бухгалтерском учете могут существовать два варианта, обусловленные разными полномочиями подразделений компании, занимающихся инновационной деятельностью.

Первый — если договоры на выполнение НИОКР заключаются структурным подразделением, то выручка от выполнения работ отражается в учете структурного подразделения. Формирование финансового результата также отражается в учете структурного подразделения, в дальнейшем он по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" передается головной организации (табл. 3).

Второй — если заключение договоров по выполнению НИОКР возложено на головную компанию (табл. 4).

При заключении договора на выполнение НИОКР головной организацией в учете структурного подразделения, выполняющего НИОКР, отражаются только затраты. Сформированная фактическая себестоимость

ТАБЛИЦА 2

Содержание операции	1-й вариант		2-й вариант			
	Структурное подразделение-разработчик НИОКР и НМА		Структурное подразделение-разработчик НИОКР и НМА		Сервисное подразделение	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Проведение НИОКР	08	10, 70, 69...	08	10, 70, 69...	—	—
Принятие к учету НМА	04	08	04	08	—	—
Передача/получение НМА	—	—	79	04	04	79
Начисление амортизации по НМА	20	05	—	—	20	05
Передача "начисленной" амортизации по НМА сервисному подразделению	79	20			79	20

ТАБЛИЦА 3

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Д-т	К-т
Структурное подразделение-разработчик НИОКР		
Учет затрат, связанных с выполнением НИОКР по договору со сторонней организацией по элементам затрат	31, 32, 33, 34, 35	70, 69, 10...
Определение фактической стоимости НИОКР, выполненных по договору со сторонней организацией	37	31, 32, 33, 34, 35
Признание положительного результата НИОКР, выполненных по договору со сторонней организацией	08/6	37
Списание себестоимости выполненных НИОКР	90	08/6
Признание дохода от реализации выполненных НИОКР	62	90
Учет НДС, возникающий при реализации результатов НИОКР	90	68
Передача дебиторской задолженности от реализации НИОКР головной организации	79/4	62
Выявление финансового результата от выполнения НИОКР	90 (99)	99 (90)
Учет финансового результата структурного подразделения от выполнения НИОКР в учете головной организации	99 (79/4)	79/4 (99)
Головная организация		
Учет дебиторской задолженности структурного подразделения от выполнения НИОКР для сторонних организаций	62	79/4
Поступление выручки от реализации результатов НИОКР	51	62
Отражение финансового результата структурного подразделения от выполнения НИОКР для сторонних организаций	79/4 (99)	99 (79/4)

НИОКР по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" передается головной компании. В учете головной организации отражаются все операции по реализации работ по НИОКР.

Таким образом, в зависимости от того, каким объемом полномочий наделено структурное подразделение, занимающееся разработками НИОКР, зависит организация бухгалтерского учета внутрихозяйственных рас-

ТАБЛИЦА 4

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Д-т	К-т
Структурное подразделение-разработчик НИОКР		
Учет расходов, связанных с выполнением НИОКР по договору со сторонней организацией по элементам затрат	31, 32, 33, 34, 35	70, 69, 10...
Определение фактической стоимости НИОКР, выполненных по договору со сторонней организацией	37	31, 32, 33, 34, 35
Признание положительного результата НИОКР, выполненных по договору со сторонней организацией	08/6	37
Учет расходов структурного подразделения по выполнению НИОКР в учете головной организации	79/4	08/6
Головная организация		
Признание дохода от выполнения НИОКР для сторонних организаций	62	91
Списание себестоимости НИОКР, выполненных структурным подразделением для сторонних организаций	91	79/4
Учет НДС при реализации результатов НИОКР	91	68
Поступление выручки от реализации результатов НИОКР	51	62
Выявление финансового результата от выполнения НИОКР для сторонних организаций	91 (99)	99 (91)

четов по НИОКР, выполняемых для сторонних организаций.

От модели управления компании зависит как организация работы бухгалтерской службы, так и выбор учетных технологий. В части внутрихозяйственных расчетов по инновационной деятельности организация бухгалтерского учета зависит от объема полномочий структурных подразделений и особенностей организации инновационной деятельности в компании в целом ■

Литература

1. Валинурова Л. С., Евтушенко Е. В., Казакова О. Б. Проектирование инновационного бизнеса: монография. – С. 81.
2. Волкова Е. Ю. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук: Формирование и анализ консолидированной финансовой отчетности группы компаний. – Воронеж, 2010.