

Учет расходов на НИОКР по российским и международным стандартам

*Раджабова М.Г., к.э.н., доцент,
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
radman2016@mail.ru
Россия, Махачкала*

В настоящее время в России долгосрочный устойчивый экономический рост ассоциируется с переходом на инновационный путь развития, для которого характерно широкое использование новейших достижений науки и техники, как результата научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок. Результаты НИОКР рассматриваются сегодня как основной двигатель экономического роста, способствующий повышению производительности труда, улучшению качества жизни (такие результаты НИОКР, как ресурсосберегающие, энергосберегающие, природосберегающие технологии, биотехнологии, информационные технологии и др.)

Как правило, по НИОКР результат заранее неизвестен, что определяет высокие риски их осуществления. Поэтому очень важна предварительная и последующая оценка результатов НИОКР при выборе перспективных инвестиционных проектов и одним из условий положительных результатов является достоверность формируемой информации о расходах на поиск, разработку, внедрение и коммерциализацию новых технологий, новой продукции.

В современных условиях существует множество нерешенных проблем признания результатов и расходов на НИОКР в бухгалтерском учете и отчетности. Кроме того, в действующей практике до сих пор остаются нерешенными вопросы по применению норм МСФО, что отрицательно сказывается на привлечении иностранных инвесторов. Все это обуславливает актуальность изучения тенденций развития бухгалтерского учета и отчетности по НИОКР, в том числе в соответствии с международными стандартами.

В соответствии с Федеральным законом №127-ФЗ от 23 августа 1996 г. «О науке и государственной научно-технической политике» научно-исследовательская деятельность ориентирована на получение и применение новых знаний. К НИОКР причисляются фундаментальные и прикладные научные исследования, научно-техническая деятельность, а также экспериментальные разработки. В Гражданском кодексе НИОКР состоит из следующих частей: научно-исследовательские работы, опытно-конструкторские и технологические работы [1].

В системе российского учета расходы на НИОКР рассматриваются отдельно от нематериальных активов. В зависимости от полученных результатов для учета расходов и результатов НИОКР применяются два бухгалтерских стандарта: ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» и

ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы».

Если организация получила исключительные права (патент) на результаты НИОКР, то они относятся к нематериальным активам и учитываются в соответствии с ПБУ 14/2007. Если работы не дали положительного результата, а затраты не завершены, не оформлены, расходы на НИОКР не относятся к нематериальным активам и учитываются в соответствии с требованиями ПБУ 17/02.

В международной же практике (МСФО) вместо термина НИОКР используется понятие «внутренне созданный нематериальный актив». Порядок учета затрат на создание и отражение в отчетности таких активов регулируется МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» (Intangible Assets). В отличие от российских стандартов, МСФО (IAS) 38 определяет осуществление НИОКР, как один из способов создания НМА, поэтому и отсутствует специальный стандарт, регулирующий порядок отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности НИОКР. В соответствии с международной системой учета при создании нематериального актива, компания должна разделять работы по созданию данного актива на этап исследований или этап разработки [2].

Отсюда можно сделать вывод, что в ПБУ 17/02 и МСФО (IAS) 38 разный объект регулирования.

Основные проблемы учета расходов на НИОКР следующие. Во - первых, в российских стандартах не раскрывается порядок признания расходов по НИОКР, находящимся в процессе выполнения (незавершенным) НИОКР. В ПБУ 17/02 речь идет только об учете выполненных НИОКР, давших либо положительный, либо отрицательных результат, в нем же указано, что в отношении незаконченных НИОКР данное ПБУ не применяется. В ПБУ 14/2007 также не упоминаются незавершенные НИОКР. В отличие от российских стандартов МСФО (IAS 38) содержит отдельные положения относительно учета и отражения в отчетности незаконченных НИОКР. [4].

Во - вторых, не решены проблемы в определении условий признания расходов на НИОКР. Такое условие признания расходов, как возможное получение экономических выгод от использования результатов НИОКР, выполнимо только в случае вероятного положительного результата. А как правило, результаты проведения исследований и разработок заранее определить невозможно.

В - третьих, в ПБУ 17/02 (как и в ПБУ 14/07) нет четкого указания момента начала капитализации расходов на НИОКР, а в нормах ПБУ 17/02 можно увидеть два противоположных подхода: - включение в стоимость создаваемого объекта расходов, которые были понесены непосредственно в момент завершения НИОКР с положительным результатом; - капитализация расходов на осуществление НИОКР с момента начала их выполнения. Кроме того, в ПБУ 17/02 процесс НИОКР (а случае положительных итогов - создания НМА) не разделен на отдельные стадии. А согласно МСФО (IAS) 38 процесс

создания нематериальных активов разделен на стадии исследования и разработки. Соответственно, затраты на исследование согласно МСФО, не капитализируются и не формируют стоимость НМА, а затраты на разработки капитализируются в стоимости НМА. [2].

В - четвертых, сложность определения даты начала признания расходов на НИОКР, когда использование положительного результата в хозяйственной деятельности начато не сразу. В нормативных актах по решению данной проблемы. В основном отдельные рекомендации приводятся в письмах Минфина РФ или письмах ФНС РФ.

В - пятых, проблемой остается определение состава расходов на выполнение НИОКР, так как приведенный в ПБУ 17/02 перечень расходов на НИОКР не является исчерпывающим.

В - шестых, проблемы возникают при формировании и представлении показателей выполнения организацией НИОКР в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Порядок формирования показателей отчетности сегодня не позволяет пользователям получать полную информацию о реальной величине капитализированных и некапитализированных расходов на выполнение НИОКР. Например, при формировании отчета о финансовых результатах расходы на НИОКР поглощаются статьями: себестоимость продаж (некапитализированные расходы на НИОКР на стадии исследований); прочие расходы (расходы на НИОКР, не подлежащие капитализации из-за неперспективности проведения дальнейших исследований); коммерческие расходы» (затраты на маркетинговые исследования), управленческие расходы» (затраты на организацию новых рабочих мест, внешних связей) [3, с.103].

Таким образом, анализ проблем учета НИОКР в российских стандартах показал необходимость совершенствования ПБУ 17/02 в части незавершенных НИОКР, состава расходов на НИОКР и момента начала их капитализации. Также необходимо урегулировать вопрос более детального представления сведений о расходах и результатах НИОКР в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Список литературы

1. Кудряшова Н.Н. Инновации: подход МСФО и РСБУ // URL: https://lomonosov-msu.ru/archive/Lomonosov_2012/1944/9026_2e10.pdf (дата обращения 14.11.2018).
2. Макарова Л.Г., Мансурова И.В., Штефан М.А. Объекты НИОКР: учет и отражение в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами // URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/obekty-niokr-uchet-i-otrazhenie-v-finansovoy-otchetnosti-v-sootvetstvii-s-rossiyskimi-i-mezhdunarodnymi-standartami> (дата обращения 14.11.2018).
3. Садыкова Т.М. Совершенствование методического обеспечения учета расходов и результатов НИОКР: монография / Т. М. Садыкова, Н. В. Предеус, Г. А. Машенцева. – Волгоград: ИУНЛ ВолгГТУ, 2015 – 172 с.
4. Сосунова Л. С., Аббазова Л. Р., Фадеева А. О. Стандарты учета расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы

(НИОКР) // Молодой ученый. - 2016. - №21. - С. 498-501. - URL <https://moluch.ru/archive/125/34723/> (дата обращения: 16.12.2018).