**УДК 657**

**Учет расходов на НИОКР**

*Раджабова М.Г., к.э.н., доцент*

*кафедры «Бухгалтерский учет»*

*ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет»*

[*radman2016@mail.ru*](mailto:radman2016@mail.ru)

*Россия, Махачкала*

Сегодня развитие экономики любой страны, повышение конкурентоспособности предприятий, невозможны без осуществления затрат на НИОКР. Результат выполненных НИОКР, как правило, точно неизвестен, что свидетельствует о высокорискованности выполнения такого рада работ. В этих условиях важным является не только внедрение полученных результатов исследований и разработок, но и достоверность формируемой информации о расходах экономических субъектов на поиск, разработку, внедрение и коммерциализацию новой продукции, технологий. Нерешенность проблем при признании результатов научных исследований и расходов на НИОКР в бухгалтерском учете и отчетности обусловливает повышенный интерес к разработке эффективного методического обеспечения для управления инновационной деятельностью, которое отвечает различным запросам пользователей отчетности.

Порядок признания расходов на НИОКР зависит в значительной степени от правильного определения самого понятия НИОКР. Информация о том, что именно следует относить к НИОКР, содержится в таких нормативно-правовых документах, как:

- Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая);

- Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая);

- Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»;

- Федеральный закон от 28 сентября 2010 г. № 244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково»;

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02);

- - ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов».

Согласно Федеральному закону № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике», в рамках инновационной деятельности можно выделить:

- научную (научно-исследовательскую) деятельность;

- научно-техническую деятельность;

- экспериментальные разработки.

Исследовательская деятельность -получение и применение новых знаний в части:

- фундаментальных научных исследований (экспериментальная или теоретическая деятельность, связанная с получением знаний, имеющих элемент новизны). Результаты- гипотезы, теории, методы, научные открытия;

- прикладных научных исследований (исследования, связанные с применением имеющих новизну знаний с целью решения практических задач). Результаты - отчеты, техническая документация, макеты, опытные образцы.

Научно- техническая деятельность - получение и применение новых знаний с целью решения проблем: технологических, инженерных, экономических, социальных, гуманитарных, а также в целях создания единой системы функционирования науки, техники и производства.

Экспериментальные разработки - проведение научных исследований, основанных на использовании новых знаний и практического опыта.

Согласно ФЗ №244 научно-экспериментальная деятельность - деятельность по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов по следующим направлениям: энергоэффективность и энергосбережение; ядерные технологии; космические технологии, в т. ч. в области телекоммуникаций и навигационных систем; медицинские технологии в области разработки оборудования, лекарственных средств; стратегические компьютерные технологии и программное обеспечение.

Согласно ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно- исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», к научно-исследовательским работам следует относить работы, связанные с осуществлением научной, научно-технической деятельности и экспериментальных разработок, в соответствии с принципами, заложенными в Федеральном законе № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

В соответствии с п. 1 статьи 769 Гражданского кодекса Российской Федерации, по договору на выполнение научно- исследовательских работ исполнитель обязан провести обусловленные техническим заданием заказчика научные исследования, а по договору на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ – разработать образец нового изделия, конструкторскую документацию на него или новую технологию.

Согласно НК РФ [2, п.п.16.1, п.3, ст.149], НИОКР предполагают следующие виды деятельности:

- создание конструкции инженерного объекта или технической системы;

- создание новых технологий, то есть методов организации физических, химических, технологических и прочих процессов с трудовыми процессами в общую систему, изготовляющую новую продукцию (товары, работы, услуги);

- формирование опытных, не имеющих сертификата соответствия образцов машин, оборудования, материалов, обладающих отличительными для нововведений принципиальными особенностями и не предназначенных для продажи третьим лицам, их применения в течение времени, необходимого для получения данных, накопления опыта и отражения их в технической документации.

НИОКР – совокупность мероприятий, которая включает в себя, как научные исследования, так и изготовление опытных и мелкосерийных образцов продукции, предшествующие запуску нового продукта или концепции в промышленное производство, а также тайны изготовления продукции любого характера (производственные, технические, экономические, организационные и др.).

# Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы осуществляются с целью получения и применения новых знаний, для решения технологических, экономических, социальных, гуманитарных и прочих вопросов, обеспечения функционирования науки, техники и производства как общей системы.

Как мы видим, однозначной расшифровки аббревиатуры «НИОКР» в российском законодательстве нет. Изучение норм законов №127-ФЗ и №244-ФЗ показало наличие разных подходов к понятиям видов научной или научно-экспериментальной деятельности, при этом эти подходы не взаимоувязаны с понятиями объектов бухгалтерского учета, такими как: научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, что приводит к методологическим трудностям в формировании информации о результатах этих процессов в бухгалтерском учете.

На основе определений и подходов, приведенных в законодательных и нормативных актах в целях признания исследований и разработок как объектов наблюдения бухгалтерского учета, предлагается использовать следующую их экономическую характеристику:

- научно-исследовательские работы **–** это проведение оригинальных фундаментальных изысканий с теоретическим обоснованием принципов реализации новых научных и технических знаний в практической деятельности экономических субъектов;

- опытно-конструкторские работы**–**это подтверждениерезультатов проведенных исследований в виде создания опытных образцов с целью последующего их применения при производстве новых видов продукции, работ, услуг.

*-* технологические работы являются разновидностью опытно-конструкторских работ, направленные на создание новых технологических процессов производства новой техники и услуг. оказания услуг. Отличие технологических работ от опытно-конструкторских заключается в необязательности создания опытных образцов и других материально-вещественных объектов.

В соответствии с ПБУ 17/02, по способу учета затрат НИОКР подразделяются на:

- выполняемые на заказ;

- выполняемые для собственных нужд.

Заказные НИОКР относятся к обычному виду деятельности организации, их результаты предназначены для реализации заказчику. В договоре на выполнение научных и технологических работ отражается порядок выполнения заказных НИОКР. Как было указано ранее, в ГК РФ. говорится о двух видах договоров – на выполнение НИР и на выполнение ОКР и ТР. Сторонами договора как на выполнение НИР, так и на выполнение ОКР и ТР являются исполнитель и заказчик. При выполнении НИР привлечение к работе исполнителя допускается только с согласия заказчика, а при выполнении ОКР исполнитель вправе привлекать третьих лиц, если иное не отражено в договоре. Заключить договор с исполнителем можно как на весь цикл проведения исследования, разработки и изготовления образцов, так и отдельные этапы. Заказчик в свою очередь несет риск случайной невозможности исполнения договора, если в договоре не указано иное.

При выполнении НИОКР для собственных нужд, составление договора не требуется, поскольку в роли заказчика и исполнителя выступает одно и то же лицо. Поэтому условия выполнения НИОКР для собственных нужд определяются техническим заданием и календарным планом (планом научных работ), который утвержден исполнительным органом организации.

В бухгалтерском учете информация о расходах и результатах проведения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, формируется на основе документов первичного учета, учетных регистров. Важное значение имеет также внеучетная экономическая информация, содержащаяся в технико-экономическом обосновании внедрения результатов работ; планах НИОКР; сметной документации; данных по отрасли.

Результаты проведения НИОКР, как положительные, так и отрицательные, должны быть идентифицированы на основании документов для достоверного их признания в бухгалтерском учете. При этом результат может быть, как отрицательным, так и положительным, что требует разного набора подтверждающих документов.

В основном эти документы следующие. Так, отрицательный результат выполнения НИОКР оформляется: актом о выполнении работы и актом (заключением) о невозможности использования результатов. Эти документы являются основанием для списания произведенных расходов.

Идентификация положительных результатов выполнения НИОКР осуществляется на основании следующих документов:

а) по завершении научно-исследовательских работ составляется Отчет о завершении научно-исследовательских работ;

б) по завершении опытно-конструкторских и технологических работ:

– формируется комплект технической документации, в соответствии с требованиями Единой системы конструкторской документации;

– представляется разработанный образец нового изделия;

– составляется Отчет о выполнении опытно-конструкторских и технологических работ;

в) при получении неохраняемых работ (компьютерные программы, базы данных, топологии интегральных микросхем) формируются:

– акт о выполнении работы;

– акт (заключение) о возможности использования с указанием изделий, в которых предполагается использовать полученные результатов НИОКР;

г) при внедрении результатов НИОКР составляются:

–технико-экономическое обоснование внедрения результатов работы с указанием возможного срока их использования;

– акт внедрения результатов работы.

На основе норм ПБУ 17/02, устанавливающего критерии признания расходов на выполнение работ, в частности на получение экономических выгод, а также на определения, содержащиеся в экономической литературе, можно дать следующее содержание результатов НИОКР:

а) отрицательный результат - результат, удовлетворяющий двум условиям:

- невозможность решения задачи, обозначенной техническим заданием на проведение работ;

- отсутствие возможности дальнейшего использования для извлечения экономических выгод;

б) положительный результат - результат, удовлетворяющий двум условиям:

- наличие решения задачи, обозначенной техническим заданием на проведение работ;

- возможность последующей коммерциализации полученных решений.

На порядок учета расходов на выполнение НИОКР и их результатов влияют:

- способ выполнения работ: собственными силами или с привлечением подрядчика; при этом выполнение собственными силами возможно обособленными подразделениями или специальным отделом экономического субъекта, что также приведет к разному порядку отражения в учете расходов;

- условия признания расходов на НИОКР в качестве объекта учета «расходы»;

- условия признания положительного или отрицательного результата выполнения НИОКР.

При отражении в учете результатов НИОКР необходимо помнить следующие моменты:

- если выполнение НИОКР привело к созданию нематериального актива, то, затраты на НИОКР включаются в первоначальную стоимость данного актива и учитываются по правилам ПБУ 14/2007;

- если затраты на НИОКР удовлетворяют критериям признания расходов, приведенным в ПБУ 17/02, они отражаются как вложения во внеоборотные активы;

- если не получены положительные результаты НИОКР или расходы на НИОКР не отвечают хотя бы одному из перечисленных в ПБУ 17/02 условий признания, расходы на выполнение НИОКР включаются в отчетном периоде в состав прочих расходов. Расходы на НИОКР, которые были отнесены на прочие расходы, внеоборотными активами уже не могут быть признаны.

Список литературы

1. Авдеев В. В. Учет расходов на НИОКР. [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://docs.cntd.ru/document/902265838>
2. Демина И.Д. Проблемы применения ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в современных условиях деятельности коммерческих организаций. [Электронный ресурс] Режим доступа: <file:///C:/Users/User/Desktop/problemy-primeneniya-pbu-17-02-uchet-rashodov-na-nauchno-issledovatelskie-opytno-konstruktorskie-i-tehnologicheskie-raboty-v-sovremennyh.pdf>
3. Карташова Е.И. Учет расходов на НИОКР. [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://www.ipbmr.ru/?page=vestnik_2013_3_kartashova>