

УДК 657.01

ИСТОЧНИКИ ФИНАНСИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОРПОРАЦИЙ: УЧЕТНЫЙ АСПЕКТ

Н.Г. САПОЖНИКОВА,

*доктор экономических наук, профессор,
заведующая кафедрой бухгалтерского учета*

E-mail: sapozh@yandex.ru

Воронежский государственный университет

В статье исследуются проблемы систематизации информации корпоративного учета и отчетности в целях обоснования направлений развития корпоративного учета и отчетности в области формирования и раскрытия данных об источниках финансирования инновационной деятельности корпораций. Методика исследования предусматривает анализ положений отечественной системы нормативного регулирования учета и разработку рекомендаций по обеспечению пользователей корпоративной отчетности надежной информацией, характеризующей деятельность корпораций. По итогам исследования разработаны предложения по реорганизации корпоративного учета внешних и внутренних источников финансирования, в том числе амортизационных отчислений, нераспределенной прибыли, государственной помощи и заемных средств. Автором предложены методы систематизации информации, отражающей использование амортизационных отчислений в качестве источника инновационной деятельности корпорации. На основании исследования проблем отражения в учете и раскрытия в отчетности использования средств нераспределенной прибыли в процессе инновационной деятельности корпораций автором предложен ряд рекомендаций по формированию учетной политики. В статье также анализируются проблемы систематизации информации о внешних источни-

ках финансирования инновационной деятельности корпораций, в частности государственной помощи и средств кредитов и займов. Разработаны рекомендации по отражению в корпоративной отчетности расходов, осуществляемых в рамках инвестиционных проектов и подлежащих включению в первоначальную стоимость инвестиционного актива. На основании исследования проблем систематизации информации о транзакционных издержках, связанных с финансированием инновационной деятельности корпораций, автором предложены методики отражения данных издержек в корпоративном учете и отчетности. В целях повышения прозрачности корпоративной отчетности в статье представлен порядок раскрытия информации о прочих расходах, связанных с инновационной деятельностью корпорации. Состав пояснений корпоративной отчетности предлагается дополнить сформированной в специальной таблице информацией об источниках финансирования инновационной деятельности корпорации.

Ключевые слова: *затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы и нематериальные активы, основные средства, финансирование инноваций и модернизации производства*

Формирование социальных, экономических, правовых и иных условий для инновационного

развития национальной экономики является одной из важных задач государства. В Концепции социально-экономического развития России до 2020 г. отмечается, что основным фактором для экономического подъема технологической независимости России, обеспечения конкурентоспособности отечественной научно-технической продукции и роста качества жизни россиян является создание экономики, базирующейся на передовых технологиях [1]. В целях повышения прозрачности инновационной деятельности корпорации Минфином России предусматривается в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрытие информации о затратах, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, приобретением (созданием) нематериальных активов, модернизацией и реконструкцией объектов основных средств, совершенствованием технологии и организации производства, а также источниках их финансирования [2].

Финансирование инновационной деятельности корпораций может осуществляться за счет внутренних и внешних источников.

Внутренними источниками финансирования инновационной деятельности корпораций являются амортизационные отчисления и нераспределенная прибыль. В настоящее время суммы амортизационных отчислений включаются в расходы по обычным видам деятельности и накапливаются на счетах учета амортизации основных средств и нематериальных активов. Систематизация информации о направлениях использования амортизационных отчислений документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета не предусматривается. На взгляд автора, суммы амортизационных отчислений, направленные на финансирование инвестиционной деятельности, в корпоративном учете возможно отражать различными методами, в частности:

- по счетам учета амортизации основных средств и нематериальных активов;
- на субсчетах, открытых в развитие синтетических счетов учета амортизации основных средств и нематериальных активов.

При направлении средств нераспределенной прибыли на инновации информация об использовании таких средств может формироваться в аналити-

ческом учете к сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Однако представленный порядок систематизации прибыли не обеспечивает прозрачности данных корпоративного учета и отчетности. В целях систематизации информации об источниках финансирования инновационной деятельности корпорации, по мнению автора, целесообразно ввести в рабочий план счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций дополнительные субсчета, предназначенные для обобщения информации по направлениям использования прибыли и обеспечивающие разделение капитализированной и неиспользованной прибыли. В частности, к сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» следует ввести субсчет «Прибыль, направленная на финансирование инновационной деятельности», применение которого не только обеспечит разделение прибыли в корпоративном учете, но и позволит сформировать информацию о составе нераспределенной прибыли в корпоративной отчетности.

Внешними источниками финансирования инновационной деятельности корпораций являются государственная помощь, а также кредиты и займы. Систематизация учетной информации о получении и использовании государственной помощи на инновации, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных), по законодательству Российской Федерации, определяется Положением по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, согласно которому государственная помощь признается как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) [3].

Экономической выгодой согласно ПБУ 13/2000 не является деятельность государства, влияющая на общие хозяйственные условия:

- создание инфраструктуры в развивающихся регионах;
- установление ограничений на деятельность конкурентов, занимающих доминирующее положение на рынке и осуществляющих монополистическую деятельность.

Экономической выгодой не считаются другие действия, оказывающие влияние на общие хозяйственные условия ведения деятельности корпорации.

В корпоративном учете формируется информация о государственной помощи, представленной в форме субсидий, субвенций, бюджетных кредитов (за исключением налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов), включая предоставление помощи в виде ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество), и в прочих формах. ПБУ 13/2000 установлены два способа принятия средств целевого финансирования к учету. При первом способе одновременно отражаются дебиторская задолженность по бюджетным средствам и возникновение целевого финансирования, при втором способе бюджетные средства принимаются к учету по мере поступления ресурсов. Порядок списания бюджетных средств зависит от целей их использования.

При вводе в эксплуатацию внеоборотных активов корпорация перечисляет сумму бюджетных средств со счета целевого финансирования в состав доходов будущих периодов, а затем при начислении амортизации осуществляется ежемесячное отнесение соответствующих сумм на прочие доходы. Реализация данного порядка учета средств государственной помощи, на взгляд автора, вызывает необходимость разработки дополнительных положений учетной политики, в частности отражения сумм амортизации в аналитическом учете либо в субсчете к счетам учета амортизационных отчислений. Информация о суммах государственной помощи, направленной на финансирование инновационной деятельности, может формироваться в аналитическом учете либо по субсчетам, открываемым в развитие сч. 86 «Целевое финансирование», 98 «Доходы будущих периодов». Остаток средств государственной помощи на конец отчетного периода отражается в бухгалтерском балансе в составе доходов будущих периодов.

При привлечении на цели инвестиционной деятельности средств кредитов и займов аналитический учет по соответствующим счетам организуется обособленно по видам кредитов и займов. В составе информации о расходах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам, раскрываемой в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008), дополнительно формируется информация о зай-

мах и кредитах, полученных на инновационную деятельность [4]. Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу, относятся на прочие расходы либо включаются в стоимость инвестиционного актива при выполнении следующих условий:

- расходы по приобретению, сооружению или изготовлению актива подлежат признанию в бухгалтерском учете;
- расходы по займам, связанным с приобретением, сооружением или изготовлением инвестиционного актива, подлежат признанию в бухгалтерском учете;
- начаты работы по приобретению, сооружению и изготовлению инвестиционного актива.

При раскрытии в корпоративной отчетности информации о суммах процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов, дополнительно раскрывается информация об указанных расходах, связанных с получением займов и кредитов на приобретение (создание) инвестиционных активов в рамках проектов, связанных с инновационной деятельностью.

В отчете о движении денежных средств направление денежных средств на инновационную деятельность раскрывается как движение денежных средств по инвестиционной деятельности или текущей деятельности в зависимости от того, приводит ли это к созданию внеоборотного актива [5].

Наряду с приведенными ранее показателями, характеризующими инновационную деятельность корпорации, в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках в случае существенности раскрывается информация о полученных и/или оказанных услугах, связанных с инновациями. Это, в частности:

- предоставление технической помощи, консультаций;
- инжиниринговые услуги;
- обучение персонала;
- услуги по внедрению новых методов управления;
- маркетинговые услуги по исследованию потенциального рынка сбыта инновационной продукции, а также об исключительных (особых) условиях продажи инновационной продукции и т.д.

Значительная часть названных расходов является транзакционными издержками корпораций,

систематизация информации о которых может осуществляться различными методами. Компьютеризация учетных процедур обеспечивает возможность их детализации в аналитическом учете, на синтетических счетах и субсчетах, также возможно введение в систему счетов корпорации синтетического отражающего счета «Трансакционные издержки», позволяющего систематизировать расходы и осуществлять их классификацию в соответствии с требованиями управления.

В настоящее время назначение и возможности использования отражающих счетов применяются недостаточно, целесообразность их применения корпорациями при формировании учетных подсистем обоснована в ряде работ [6–10]. Информация о трансакционных издержках, связанных с финансированием инвестиционной деятельности корпораций, раскрывается в составе пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В корпоративной отчетности подлежат систематизации и описанию факторы, препятствующие осуществлению инновационной деятельности, к которым можно отнести:

- 1) недостаток собственных денежных средств;
- 2) невозможность привлечения кредитов или займов;
- 3) высокую стоимость инновационных проектов;
- 4) отсутствие потенциальных и реальных рынков сбыта;
- 5) неопределенность получения экономических выгод;
- 6) отсутствие квалифицированного персонала и т.д.

По мнению автора, особое внимание при составлении пояснений к корпоративной отчетности следует уделить раскрытию прочих расходов, связанных с инновациями и модернизацией производства (списание остаточной стоимости научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ в связи с прекращением их использования, обесценением нематериальных активов и др.).

Систематизация информации об источниках инновационной деятельности корпораций может осуществляться различными методами в зависимости от установленной корпорацией учетной политики, в том числе в регистрах учета, а также формах внутренней отчетности, содержание которых определяется потребностью информации для целей управления.

Содержание форм корпоративной финансовой отчетности также утверждается в распорядительном документе об учетной политике. Информация об объектах учета, связанных с инновационной деятельностью корпорации, систематизируется в бухгалтерском балансе, отчете о финансовых результатах, отчетах о движении денежных средств и об изменении капитала. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах предлагается включить в таблицу, обобщающую данные учетных регистров и раскрывающую информацию об источниках финансирования инновационной деятельности корпорации (см. таблицу).

Раскрытие в корпоративной отчетности информации об инновационной деятельности корпораций повысит прозрачность корпоративной отчетности и обеспечит принятие пользователями отчетности обоснованных экономических решений.

Источники финансирования инновационной деятельности корпораций, тыс. руб.

Показатель	Период	На начало периода	Использовано в течение периода	На конец периода
Средства, направленные на осуществление инвестиционной деятельности:	200_г.	–	–	–
– амортизационные отчисления	200_г.	–	650 000	650 000
– нераспределенная прибыль	200_г.	–	400 000	400 000
– государственная помощь	200_г.	1 200 000	800 000	400 000
Кредиты банка				
В том числе проценты начисленные				
Займы других корпораций				
В том числе проценты начисленные				
Всего				

Источник: разработано автором.

Список литературы

1. Концепция долгосрочного социально-экономического развития России до 2020 года: распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 № 1662 р.

2. О формировании в бухгалтерском учете и раскрытии в бухгалтерской отчетности организации информации об инновациях и модернизации производства: информация Минфина России № ПЗ-8/2011.

3. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000: приказ Минфина России от 16.10.2000 № 92н.

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат на их обслуживание» (ПБУ 15/2008): приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н.

5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011): приказ Минфина России от 02.02.2011 № 11н.

6. Поленова С.Н. Институциональная модель регулирования бухгалтерского учета и отчетности в России: монография. М.: Дашков и К. 2012.

7. Поленова С.Н. Трансакционные издержки: вопросы группировки и бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 7. С. 2–13.

8. Сапожникова Н.Г. Проблемы формирования корпоративной отчетности // Вестник Казанского государственного финансово-экономического института. 2008. № 2. С. 4–8.

9. Сапожникова Н.Г. Типологии трансакционных издержек в корпоративном учете и отчетности // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. 2008. № 5 (64). С. 251–256.

10. Сапожникова Н.Г. Формирование систематизированной информации о трансакционных издержках корпораций // Экономический анализ: теория и практика. 2013. № 38. С. 49–58.

International accounting

ISSN 2311-9381 (Online)

ISSN 2073-5081 (Print)

Issues on accounting

SOURCES OF FINANCING THE INNOVATION ACTIVITY OF CORPORATIONS: AN ACCOUNTING ASPECT

Natal'ya G. SAPOZHNIKOVA

Abstract

The problems of systematizing the information of corporate accounting and reporting are the subject of the research. The purpose of the article is to substantiate the areas of corporate accounting and reporting development in the field of data generation and disclosure on the sources of financing the innovation activity of corporations. The research methodology involves the analysis of the provisions of the domestic statutory regulation of accounting and developing recommendations on providing the users of corporate financial statements with reliable information that characterizes the activities of corporations. Based on the results of the research, the author has developed proposals related to reorganization of corporate accounting for internal and

external sources of funding, including depreciation charges, retained earnings, public assistance and borrowed funds. The author also proposes the methods of systematizing the information that reflects the use of depreciation charges as a source of innovation activity of corporations. Having researched the problems of recording and disclosing the use of retained earnings in the process of innovation activities of corporations, the author proposed a number of recommendations on developing accounting policies. The article also examines the issues of systematizing the information on external sources of financing the innovation activities of corporations, in particular the government assistance, loans and borrowings. The author has developed recommendation on recording expenditures incurred under investment projects that are subject

to be included in the historical cost of an investment asset. Having analyzed the problems of systematizing the information on transaction costs associated with financing the innovation activities of corporations, the author proposed the techniques of recording these costs in the corporate books and financial statements. To increase the transparency of corporate reporting the article presents a procedure for disclosure of other expenses associated with innovation activities of corporations. There are proposals to complement notes to corporate financial statements with the information on the sources of financing innovation activities of corporations, which is generated in a special table.

Keywords: R&D costs, intangible assets, fixed assets, financing, innovation, modernization, production

References

1. Order of the Government of the Russian Federation “On Approval of the concept of long-term socioeconomic development of Russia till 2020” of November 17, 2008 № 1162. Available at: <http://www.minfin.ru>. (In Russ.)
2. Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation “On Generating and disclosing information on innovation and modernization of production in accounting books and financial statements of an organization” № PZ-8/2011. Available at: <http://www.minfin.ru>. (In Russ.)
3. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation “On Approval of Accounting Regulation “Government assistance accounting” RAS 13/2000 of October 16, 2000 № 92n. Available at: <http://www.minfin.ru>. (In Russ.)
4. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation “On Approval of Accounting Regulation “Accounting for loans and credits and their service cost” RAS 15/2008 of October 6, 2008 № 107n. Available at: <http://www.minfin.ru>. (In Russ.)
5. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation “On Approval of Accounting Regulation “Cash flow statement” RAS 23/2011 of February 02, 2011 № 11n. Available at: <http://www.minfin.ru>. (In Russ.)
6. Polenova S.N. *Institutsional'naya model' regulirovaniya bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti v Rossii: monografiya* [The institutional model of accounting and reporting regulation in Russia: a monograph]. Moscow, Dashkov i K Publ., 2012.
7. Polenova S.N. *Transaktsionnye izderzhki: voprosy gruppировки i bukhgalterskogo ucheta* [Transaction costs: the issues of grouping and accounting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet – International accounting*, 2014, no. 7, pp. 2–13.
8. Sapozhnikova N.G. *Problemy formirovaniya korporativnoi otchetnosti* [Problems of generating corporate financial statements]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo finansovo-ekonomicheskogo instituta – Bulletin of Kazan State Finance and Economics Institute*, 2008, no. 2, pp. 4–8.
9. Sapozhnikova N.G. *Tipologii transaktsionnykh izderzhkek v korporativnom uchete i otchetnosti* [Types of transaction costs in corporate accounting and reporting]. *Nauchno-tekhnicheskie vedomosti Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo politekhnicheskogo universiteta. Ekonomicheskie nauki – Scientific and technical bulletin of Saint Petersburg State Polytechnic University. Economic sciences*, 2008, vol. 5, no. 64, pp. 251–256.
10. Sapozhnikova N.G. *Formirovanie sistematizirovannoi informatsii o transaktsionnykh izderzhkakh korporatsii* [Generating systematized information on transaction costs of corporations]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika – Economic analysis: theory and practice*, 2013, no. 38, pp. 49–58.

Natal'ya G. SAPOZHNIKOVA

Voronezh State University, Voronezh,
Russian Federation
sapozh@yandex.ru