

УДК 338 JEL G32

DOI 10.26425/1816-4277-2018-1-43-48

Блинова У.Ю.
Рожкова Д.Ю.
Рожкова Н.К.

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ НА ИННОВАЦИОННУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Аннотация. В статье обосновывается необходимость развития управленческого учета затрат на инновационную деятельность, включающую в себя определенные составляющие, такие как цель, природа, виды, этапы, участники и ресурсы. Рассмотрена связь управленческого учета и инновационной деятельности, выделены этапы процесса учета затрат по целевому принципу. Авторами разработаны центры затрат и центры ответственности инновационной деятельности. Предлагается классификация расходов по каждому инновационному проекту по статьям затрат. Представлена карточка учета и анализа инновационных расходов в разрезе элементов затрат.

Ключевые слова: инновация, инновационная деятельность, управленческий учет, затраты, центры затрат, центры ответственности, статьи затрат, элементы затрат.

Blinova Ulyana
Rozhkova Darya
Rozhkova Nadezhda

MANAGEMENT ACCOUNTING OF INNOVATION COSTS

Annotation. The article substantiates the necessity of developing a management accounting of costs for innovation activity, which includes certain components, such as purpose, nature, types, stages, participants and resources. The link of management accounting and innovation activity is given, stages of the process of cost accounting on a targeted basis are outlined. Cost centers and centers of responsibility for innovation have been developed. Authors propose the classification of costs for each innovative project by cost items. The form of account and analysis of innovative costs according to elements of costs is presented.

Keywords: innovation, innovation activity, management accounting, costs, cost centers, responsibility centers, cost items, cost elements.

Инновационная деятельность, представляя собой разностороннюю процедуру, в результате которой хозяйствующий субъект модифицирует рационализаторские изобретения и открытия в усовершенствованную или новую продукцию, работы и услуги в целях конкурентирования и дифференцирования хозяйственной деятельности, выступает одним из основных факторов развития современного предприятия, который дает возможность повысить эффективность производства.

При изучении сущности дефиниции «инновации» как определения существенной области инновационной деятельности нами констатировано, что этот показатель достаточно часто употребляется и применяется в различных областях и сферах деятельности, таких как наука, производство, образование, культура, экономика и право. Однако в настоящее время в различных научных сферах нашей страны определение сущности «инноваций» и их роли в бизнес-процессах недостаточно унифицировано с точки зрения терминологического и понятийного аппарата.

Дефиниция «инновация» является словом латинского языка «innovus» («in» – внутри, «novus» – новый) и переводится на русский язык как «обновление», «изменение», «новинка» [10]. Основателем теории инноваций стал известный экономист Й. Шумпетер, который еще в прошлом веке дал следующее определение инновации: это есть не только какое-то улучшение или изобретение, а инструмент для получения прибыли [14]. Сейчас суть данного явления существенно не изменилось, значительное большинство авторов, занимающихся проблемами инновационной деятельности сущность термина «инновация» трактуют как новшество, обладающее либо самостоятельной ценностью, либо существенно повышающее эффективность какого-либо процесса или производимой продукции [6; 7; 8].

Есть определение «инновации» и в нормативных документах. Так, в «Руководстве Осло» дано определение этого термина как внедрение какого-либо нового или значительно улучшенного продукта, товара, услуги или процесса, нового метода маркетинга или нового организационного метода в деловой практике, организации рабочих мест или внешних связях [11].

Поскольку инновация выступает конечным результатом инновационной деятельности, которая направлена на создание, освоение, распространение и использование инноваций, нами проведен анализ различных взглядов российских и зарубежных ученых на сущность инновационной деятельности.

В Федеральном законе «О науке и государственной научно-технической политике» № 127-ФЗ от 23.08.1996 г. инновационная деятельность определена как «деятельность, направленная на реализацию инновационных проектов, а также на создание инновационной инфраструктуры и обеспечение ее деятельности» [1].

Проанализировав определения инновационной деятельности, которые дают российские и зарубежные авторы, мы сделали вывод, что в понятие «инновационная деятельность» включаются определенные составляющие: цель, природа, виды, этапы, участники и ресурсы.

Конечным результатом инновационной деятельности выступает процесс создания конкретного результата, который является воплощением и реализацией инноваций в современные технологии, улучшенные виды продукции, услуг, а также принятие таких управленческих решений, которые повысят конкурентоспособность организации и, в конечном итоге, эффективность ее деятельности.

Мы определяем инновационную деятельность как цепочку взаимосвязанных процессов, в начале которой находится идея, а в конце – создание новой продукции, работы, услуги или технологии, которую можно внедрить в хозяйственную деятельность любого предприятия.

Нами выделены два признака, на которых базируется инновационная деятельность, целью которых является повышение эффективности работы организации и улучшение социальных аспектов жизни человека. Первый признак – деятельность по реализации оригинальных и своеобразных идей в готовую продукцию, работу или услуги, которые могут котироваться на рынке. Вторым признаком – это создание и использование интеллектуальной продукции в виде нематериального актива, который может быть применен как самой организацией, так и в народном хозяйстве стран.

В процессе формирования учетной информации об инновационной деятельности основное место занимает управленческий учет, который является эффективным инструментом системы управления деятельностью организации. Применение управленческого учета способствует повышению качества и принятию управленческих решений, а также росту прибыли и снижению затрат. В конечном итоге система управленческого учета помогает организациям держаться «на плаву» в океане бизнеса, быть мобильным и способным быстро перестраивать бизнес-модель хозяйственной деятельности в целях повышения конкурентоспособности и завоевания рынков сбыта.

Проблемы управленческого учета затрат на инновационную деятельность рассматривались российскими и зарубежными учеными, однако единой точки зрения по этому вопросу не выработано. Особенно это касается системы управленческого учета затрат на инновационную деятельность [12].

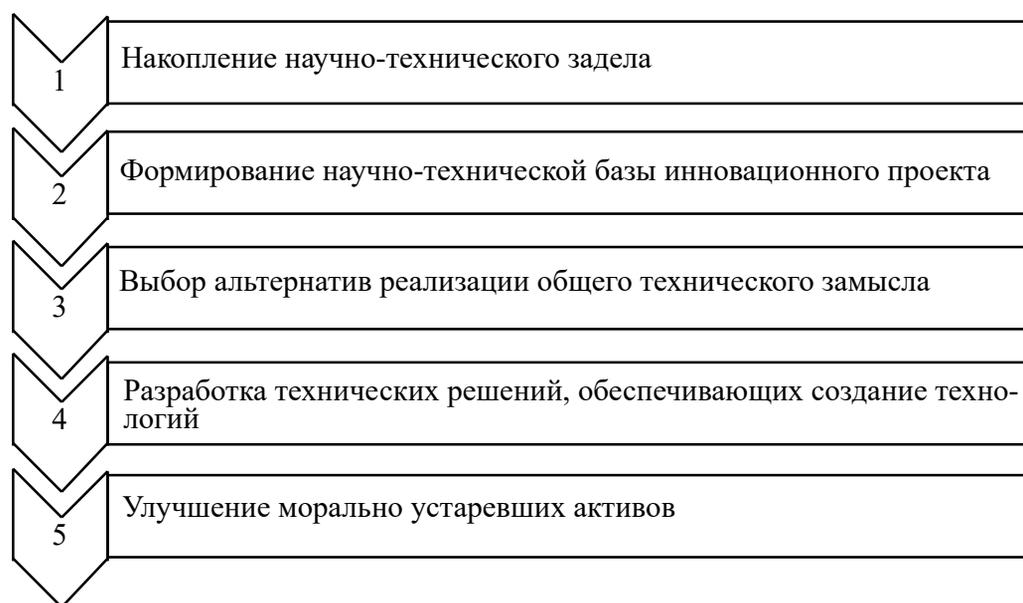
Как справедливо отмечает И. Е. Мизиковский, чтобы построить систему учета инновационной деятельности, необходимо выявить функциональную связь свойств затрат с их назначением [9]. М. А. Вахрушина утверждает, что классификация затрат в управленческом учете находится в тесной связи с управленческой задачей [4]. По мнению Т. П. Карповой, классификационные группы затрат формируются согласно целям и особенностям проявления экономической природы классификации [5]. Отдельные ученые утверждают, что суть процесса классификации затрат – выделить те расходы, на которые можно повлиять управленцу [13].

Безусловно, учет затрат на инновационную деятельность представляет собой основу информационного обеспечения и выступает обязательным инструментом управления.

Процесс учета затрат на инновационную деятельность, по нашему мнению, должен затрагивать несколько аспектов: цель и задачи, форма результата, объект учета затрат и калькулирования инновационного проекта, центры учета затрат, классификация затрат, калькуляция объектов и результатов.

Мы считаем, что постановка цели и задач оказывает значительное влияние на концепцию учета затрат на инновационную деятельность. При условии полной смены технологии производственной деятельности изменяются объекты учета. В этом случае основным нормативным документом по учету затрат является Положение по бухгалтерскому учету (далее – ПБУ) 14/2007 «Учет нематериальных активов» [3]. Если предприятие только совершенствует действующую технологию, то объектом учета являются нематериальные активы, находящиеся на балансе организации, а для учета затрат на инновационную деятельность необходимо применять ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» [2].

Таким образом, правильно сформированные цели и задачи инновационной деятельности организации способствуют формированию системы учета затрат на инновационную деятельность (см. рис. 1).



Источник: [9; 10; 13]

Рис. 1 Предложенные этапы учета затрат по целевому принципу

В систему управленческого учета обязательно входят центры затрат и центры ответственности. При этом центры затрат необходимы для формирования затрат на инновационную деятельность по местам их возникновения, а центры ответственности – для оценки деятельности по исполнению инновационного проекта (табл. 1).

Таблица 1

Разработанные авторами центры затрат и центры ответственности инновационной деятельности

Центры затрат	Центры ответственности
Центр технической документации	Менеджер по инновационной деятельности
Рабочая бригада	Менеджер инновационных проектов
Юридический отдел	Финансовые службы
Патентный отдел	Руководители
Отдел по оценке и контролю	
Администрация	

Составлено авторами по материалам исследования

Объектом учета затрат нами предложено считать определенные подразделения организации, которые осуществляют деятельность по инновационным проектам и общий контроль за эффективной работой. Центры затрат постоянно участвуют в инновационной деятельности, систематически повышая инновационную составляющую организации.

Проблемным вопросом является вопрос классификации текущих затрат, поскольку согласно Российского законодательства затраты на инновационную деятельность можно относить на расходы отчетного периода или в себестоимость нематериального актива. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» и ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» установлены определенные критерии отнесения затрат по инновационной деятельности на расходы организации, но ни один из этих документов не устанавливает критерий, который характеризует общий результат инновационного проекта [2; 3].

Мы предлагаем внести в ПБУ критерий, который характеризует конечный результат инновационного проекта, чтобы еще в начале проекта было ясно: затраты включаются в расходы текущего периода или формируют первоначальную стоимость нематериального актива. Кроме того, нами предлагается классификация расходов по каждому инновационному проекту по статьям затрат, которые учитывают особенности инновационной деятельности и вид расходов. Статьи затрат предлагаем разделить на прямые и накладные. К прямым расходам нами отнесены следующие статьи:

- основные материалы;
- заработная плата разработчиков и исполнителей проекта;
- отчисления на социальное страхование.

Накладные расходы зависят от вида проекта, если проект носит характер научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИОКР), то статьи накладных расходов следующие:

- маркетинговые расходы;
- расходы на проектирование;
- испытания или совершенствование продукции;
- расходы на инфраструктуру;
- расходы по патентно-правовому сопровождению;
- прочие расходы.

Накладные расходы по формированию нематериальных активов состоят из статей, которые формируют их первоначальную стоимость, такие как расходы вспомогательного производства, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы и прочие расходы.

В результате формирования расходов по статьям затрат будет сформирована себестоимость инновационного проекта, а учетная информация будет более достоверной и реальной.

Показатели бухгалтерской отчетности, образованные на базе такой информации, могут быть успешно использованы для принятия эффективных управленческих решений, а также понятны для руководителей организаций и инвесторов, что позволит повысить качество управления инновационной деятельностью.

В целях повышения эффективности управленческого учета затрат по инновационной деятельности мы предлагаем классифицировать расходы по элементам затрат, учитывать по каждому инновационному проекту, сравнивая фактические расходы с разработанным бюджетом в карточке учета (табл. 2).

Таблица 2

Предложенная карточка учета и анализа инновационных расходов в разрезе элементов затрат

Элементы затрат	Фактические		Бюджетные		Отклонения	
	тыс. руб.	уд. вес, %	тыс. руб.	уд. вес, %	тыс. руб.	уд. вес, %%
Материальные затраты	72,37	5,86	82,31	6,94	-9,94	-1,08
Заработная плата	650,85	52,7	596,91	50,33	53,93	2,37
Отчисления на социальное страхование	195,25	15,81	179,09	15,1	16,17	0,71
Амортизация	188,71	15,28	193,91	16,35	-5,20	-1,07
Прочие расходы	127,82	10,35	133,78	11,28	-5,96	-0,93
Итого затраты	1235	100	1186	100	49,00	0

Составлено авторами по материалам исследования

Применение разработанной карточки учета позволит показать структуру расходов по инновационной деятельности и принять верное управленческое решение по ее совершенствованию.

Таким образом, предложенные нами мероприятия по совершенствованию управленческого учета затрат по инновационной деятельности, предполагают использование целевого подхода к классификации затрат на инновационную деятельность, а также планирование расходов на каждый инновационный проект.

Библиографический список

1. Федеральный закон № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике», принят Государственной Думой Российской Федерации 23.08.1996 г. (ред. 03.06.2016 г.) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: Справочная правовая система «Консультант Плюс» (дата обращения: 05.12.2017).
2. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 19.11.2002 № 115н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02» (Зарегистрировано в Минюсте России 11.12.2002 № 4022) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: Справочная правовая система «Консультант Плюс» (дата обращения: 25.12.2017).
3. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» (Зарегистрировано в Минюсте России 23.01.2008 № 10975) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: Справочная правовая система «Консультант Плюс» (дата обращения: 25.12.2017).
4. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / М. А. Вахрушина. – М. : Омега-Л, 2016. – 570 с.
5. Карпова, Т. П. Управленческий учет: Учебник для вузов / Т. П. Карпова. – М. : ЮНИТИ-ДИАНА, 2015. – 351 с.
6. Комков, Н. И. Роль инноваций и технологий в развитии экономики и общества / Н.И. Комков // Проблемы прогнозирования. – 2003. – № 3. – С. 24–43.
7. Коробейников, О. П. Роль инноваций в процессе формирования стратегии предприятий / О. П. Коробейников, А. А. Трифилова, И. А. Коршунов // Менеджмент в России и за рубежом. – 2000. – № 3. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.cfn.ru/press/management/2000-3/04.shtml>. (дата обращения: 05.12.2017).
8. Ларичева, Е. А. Двойственная роль инноваций / Е. А. Ларичева // Менеджмент в России и за рубежом. – 2004. – № 3. – С. 22–26.
9. Мизиковский, И. Е. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / И. Е. Мизиковский. – М. : ИНФРА-М, 2016 – 205 с.
10. Популярная экономическая энциклопедия / Под общ. ред. А. Д. Некипелова. – М. : Большая Российская энциклопедия, 2003. – 367 с.
11. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям / Руководство Осло. – М. : ЦИСН. – 2010. – 107 с.
12. Рожкова, Д. Ю. Парадоксы теории Клейтона Кристенсена. / Д. Ю. Рожкова // Вестник Университета. – 2013. – № 4. – С. 191–198.
13. Рожкова, Н. К. Оценка предпринимательской активности и управленческий учет: монография. / Н. К. Рожкова, У. Ю. Блинова, Д. Ю. Рожкова. – М. : Финакадемия, 2010. – 134 с.
14. Schumpeter J., Backhaus U. The theory of economic development. –New York: Harvard, 2003. Pp. 61–116.

References

1. Federal'nyy zakon № 127-FZ «O nauke i gosudarstvennoy nauchno-tekhnicheskoy politike», prinyat Gosudarstvennoy Dumoy Rossiyskoy Federacii 23.08.1996 g. (red. 03.06.2016 g.) [*Federal Law «On Science and State Science and Technology Policy»*]. Available at: Spravochnaya pravovaya sistema «Konsul'tantPljus» [*ConsultantPlus legal reference system*] (Accessed: 05 December 2017).
2. Prikaz Ministerstva finansov Rossiyskoy Federacii ot 19.11.2002 № 115n (red. ot 16.05.2016) «Ob utverzhenii Polozheniya po bukhgalterskomu uchetu «Uchet raskhodov na nauchno-issledovatel'skie, opytno-konstruktorskie i tekhnologicheskie raboty» PBU 17/02» [*Decree of the Ministry of Finance of Russia from 19.11.2002 N 115n (ed. 16.05.2016) «On approval of the Accounting Regulations «Accounting of expenses for research, development and technological work» PBU 17/02»*]. Available at: Legal reference system Consultant Plus (Date: 25.08.2017). Available at: Spravochnaya pravovaya sistema «Konsul'tantPljus» [*ConsultantPlus legal reference system*] (Accessed: 25 December 2017).
3. Prikaz Ministerstva finansov Rossiyskoy Federacii ot 27.12.2007 № 153n (red. ot 16.05.2016) «Ob utverzhenii Polozheniya po bukhgalterskomu uchetu «Uchet nematerial'nykh aktivov» (PBU 14/2007)» [*Decree of the Ministry of Finance of Russia «On approval of the Accounting Regulations «Accounting of intangible assets» (PBU 14/2007)»*]. Available at: Spravochnaya pravovaya sistema «Konsul'tantPljus» [*ConsultantPlus legal reference system*] (Accessed: 25 December 2017).
4. Vahrushina M. A. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchet: uchebnik [*Financial management accounting: textbook*]. Moscow, Omega-L, 2016. 570 p.
5. Karpova T. P. Upravlencheskiy uchet: Uchebnik dlya vuzov [*Management accounting: Textbook for universities*]. Moscow, Yunity-Diana, 2015. 351 p.
6. Komkov N. I. Rol' innovacij i tekhnologij v razvitii ehkonomiki i obshchestva [*The role of innovation and technology in the development of the economy and society*] // Problemy prognozirovaniya [*Problems of forecasting*], 2003, I. 3, pp. 24–43.

7. Korobejnikov O. P., Trifilova A. A., Korshunov I. A. Rol' innovacij v processe formirovaniya strategii predpriyatij [The role of innovation in the process of forming an enterprise strategy] // Menedzhment v Rossii i za rubezhom [*Management in Russia and abroad*], 2000, I. 3. Available at: <http://www.cfin.ru/press /management/ 2000-3/04.shtml>. (Accessed: 05 December 2017).
8. Laricheva E. A. Dvoystvennaya rol' innovacij [*The dual role of innovation*] // Menedzhment v Rossii i za rubezhom [*Management in Russia and abroad*], 2004, I. 3, pp. 22–26.
9. Mizikovskij I. E. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: uchebnoe posobie [*Financial management accounting: textbook*]. Moscow, INFRA-M, 2016. 205 p.
10. Populyarnaya ehkonomicheskaya ehnciklopediya [*Popular Economic Encyclopedia*]. General ed. A. D. Nekipelov. Moscow, Bol'shaya Rossijskaya ehnciklopediya [*Great Russian Encyclopedia*], 2003. 367 p.
11. Rekomendacii po sboru i analizu dannyh po innovacijam. Rukovodstvo Oslo [*Recommendations for the collection and analysis of data on innovation. The Oslo Guide*]. Moscow, Center for research and statistics science, 2010. 107 p.
12. Rozhkova D. Yu. Paradoksy teorii Klejtona Kristensena [*Paradoxes of the theory of Clayton Christensen*] // Vestnik Universiteta [*University Bulletin*], 2013, I. 4, pp. 191–198.
13. Rozhkova N. K. Ocenka predprinimatel'skoj aktivnosti i upravlencheskij uchet: monografiya. [*Evaluation of entrepreneurial activity and management accounting: monograph*]. Moscow, Finakademiya, 2010. 134 p.
14. Schumpeter J., Backhaus U. The theory of economic development. Hew York: Harvard, 2003. Pp. 61–116.