

Совершенствование учетно-аналитического обеспечения инновационной деятельности аудиторских организаций

© 2016 г. В.С. Пестерева *

В статье рассматриваются направления совершенствования учетно-аналитического обеспечения инновационной деятельности в аудиторских организациях. Раскрываются различия налогового и бухгалтерского учета расходов на инновационную деятельность. Обосновывается, что в настоящее время существуют различия между методиками учета инновационной деятельности в России и за рубежом. В частности, МСФО рассматривают понятие инновационной деятельности шире, чем ПБУ, допускают существование наряду с закрепленной юридически формой объектов имущественных прав интеллектуальной собственности и другие ее формы. Это создает проблемы для использования показателей российской отчетности для подготовки отчетов по международным стандартам.

Предлагается снять ограничение относительно определения первоначальной стоимости объектов имущественных прав интеллектуальной собственности, созданных непосредственно в аудиторской организации, где невозможно определить расходы, так как отсутствуют сведения о начале разработки (создании) этих объектов и отнесенных на их создание соответствующих прямых и косвенных расходов. Обосновывается, что необходимой является разработка научно обоснованной системы учета и анализа затрат, доходов и полученных результатов инновационной деятельности. Информационные системы учета, а также экономического анализа должны создать соответствующие условия для расширения, ускорения и повышения эффективности процессов создания и реализации разных видов инноваций.

Ключевые слова: инновационная деятельность, аудиторские организации, учет, международные стандарты финансовой отчетности, учетно-аналитическое обеспечение

Характерной чертой современной экономики является динамический рост инновационной активности. Такая экономика связана с возникновением и идеей качественного нового производственного фактора, которым являются информация и знание. Будучи ориентированным на высокую продуктивность, новый производственный фактор проникает в традиционные факторы производства, превращает их, существенно повышая эффективность их функционирования, одновременно обновляя производственную систему на инновационной основе. Поэтому развитие экономики в значительной степени зависит от масштабов накопления и качества инноваций, а именно новых идей, технологий, продуктов управленческих систем.

Инновации все чаще становятся предметом научного осмысления. Широкое использование в научных исследованиях последних лет новой терминологии («инновационный процесс», «инновационный характер», «инновационный потенциал», «инновационная деятельность» и др.) подчеркивает вектор общественного развития современной России.

Сегодня развитие инноваций в сфере аудита вызвано определенным запросом общества, а это значит, что уже сложились определенная мотивация и потребность в инновационных аудиторских услугах.

Развитие рыночной экономики, усложнение форм бизнеса и финансовых расчетов обуславливают появление инновационных видов аудита, адаптацию методик аудита к конкретным группам потребителей, сотрудничество российских и зарубежных аудиторских фирм, а самое главное – изменение стиля работы аудиторских компаний. Именно новые потребности возводят в ранг доминант цели инновационного развития их деятельности.

Для разработки оптимальной стратегии дальнейшего совершенствования аудиторской практики особое значение имеет учетно-аналитическое обеспечение инновационной деятельности аудиторских организаций.

Вопросы учета и аналитического обеспечения инновационной деятельности нашли отражение в работах Богачева Д.В., Емельянова Ю.С., Ивануса А.И., Мельник М.В., Ветровой И.Ф., Булыги Р.П. и других ученых. В то же время целый ряд аспектов, затрагивающих учетное и аналитическое обеспечение аудиторских организаций, остается недостаточно изученным до настоящего времени.

Целью статьи является изложение результатов разработки предложений, направленных на совершенствование

* Аспирант кафедры «Аудит и контроль», Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации., 107996, Москва, ул. Кибальчича, д. 1. pestereva.victoria@yandex.ru.

шенствование аналитического и учетного обеспечения аудиторских организаций.

В процессе исследования сущности инновационной деятельности аудиторской организации и основных методических подходов к структуризации этой деятельности было определено, что с позиций комплексности и структурного единства со всеми элементами экономического потенциала целесообразно выделить в его структуре основные составляющие: институциональную (управленческо-организационную), качественную (ресурсную), целевую, инвестиционно-финансовую и результативную.

Институциональная составляющая представляет собой институты и субъекты инновационной деятельности, которые обеспечивают: внутренние процессы инновационной деятельности, включая изобретение и производство нового продукта, непосредственное внедрение новых технологий, взаимосвязь организации как с наукой, которая предоставляет прогрессивные идеи и уже оформленные инновационные разработки, так и с рынком, который потребляет готовый продукт, а также методами, средствами организации управления инновационным процессом.

Качественная (ресурсная) составляющая определяется совокупностью материально-технических и интеллектуальных ресурсов и возможностей аудиторской организации. Она зависит от возможностей использования каждого единичного хозяйственного ресурса в инновационном процессе. Интенсификация инновационной деятельности дает возможность повысить эффективность использования ресурсной составляющей. Кроме того, она влияет на развитие инновационного потенциала организации, под которым понимаются скрытые возможности накопленных ресурсов [1].

Целевая составляющая содержит в себе показатели рыночных возможностей аудиторской организации на основе разработанной стратегии и тактики деятельности.

Инвестиционно-финансовая составляющая – структурный элемент, который способствует нахождению оптимальной величины расходов на инновационную деятельность по соотношению с ее результатами [1].

Результативная составляющая – это реальный фактический результат, полученный в инновационном процессе, то есть достигнутый уровень потенциала.

В современных условиях достаточно сложно традиционными методами обеспечить эффективную работу аудиторских фирм. Цель инновационной деятельности аудиторских фирм состоит в том, чтобы внедрять в практику современные подходы к обслуживанию клиентов, способствующие повышению их репутации и конкурентоспособности.

Инновационность в аудиторской деятельности ориентирована на стратегию расширения спектра предлагаемых предложений для клиентов, на внедрение прогрессивных информационных технологий и программного обеспечения, обеспечивающего

повышение скорости внутренних рабочих процессов, развитие методической базы, на повышение качества оказываемых аудиторских услуг.

В основе инновационной деятельности аудиторских организаций находится применение интеллектуальной собственности. При этом происходит ее коммерциализация в целях дальнейшего получения продукта, который может быть охарактеризован как инновационный [2].

С развитием рыночных отношений формируется новый, сугубо экономико-финансовый подход к применению объектов имущественных прав интеллектуальной собственности (ОИПИС), которая в условиях товарно-денежных отношений получает признаки товара или капитала [3].

По своей сущности объекты ОИПИС не имеют овеществленной формы, потому их стоимость не определяется с использованием традиционных показателей, которые применяются при осуществлении оценки материальных объектов.

В настоящее время существуют различия между методиками учета инновационной деятельности в России и за рубежом [4]. В частности, МСФО 38 «Нематериальные активы» в качестве ОИПИС не признает следующие объекты, которые были созданы на самом предприятии: торговые марки; деловая репутация («гудвилл»); права на публикацию; списки клиентов, названий изданий и других аналогичных объектов¹.

МСФО 38 особо рассматривает вопрос признания в отчетности затрат на научные исследования (*research costs*) и конструкторские разработки (*development costs*). Затраты на исследования не должны капитализироваться в качестве ОИПИС из-за неясности в отношении будущих экономических выгод, которые они могут обеспечить компании. Вероятность создания актива только в результате исследований крайне мала. Они признаются расходами по мере возникновения. Затраты на конструкторские разработки (ОКР) могут быть признаны нематериальным активом. Однако для этого они должны соответствовать ряду критериев, которые выдвигаются для всех ОИПИС, в частности:

- техническая возможность доведения ОКР до завершения;
- намерение и способность хозяйствующего субъекта применять или реализовывать результаты ОКР;
- наличие соответствующего рынка для результатов ОКР;
- наличие или доступность различных видов ресурсов для продажи или использования результатов ОКР;
- затраты, включаемые в ОИПИС на стадии его разработки, должны быть адекватно оценены [5].

¹ Куликова Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации. М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012. С. 40.

Это создает проблемы для использования показателей российской отчетности для подготовки отчетов по международным стандартам, так как ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов» в качестве основного критерия отнесения объекта к ОИПИС называет наличие положительного результата. Следовательно, нематериальный актив, который в соответствии с российским стандартом учитывается в качестве ОИПИС, может быть не признан таковым при учете по МСФО².

Потребность в оценке ОИПИС возникает, как правило, в связи с отчуждением исключительных или неисключительных прав в целях определения денежного эквивалента преимуществ (выгод) от монопольного владения имущественными правами на объект ОИПИС с учетом наиболее эффективного их использования.

В том случае, когда ОИПИС был разработан на основе договора с университетом и проектной организацией, в качестве основы для оценки ОИПИС может быть выбрана сумма, определенная в договоре.

При осуществлении расчетов стоимости ОИПИС отечественная и зарубежная практика наработала ряд важнейших теоретических подходов (методик), к которым относятся доходный, расходный и рыночный методы, имеющие много разновидностей (метод прямой капитализации продуктов, метод непрямого капитализации (дисконтирование) прибылей; метод роялти (освобождение от роялти); метод первоначальных расходов; метод стоимости замещения; метод стоимости воспроизводства; метод сравнительного анализа продаж и т.п.)³.

Приведенные методы оценки стоимости ОИПИС с экономико-правовых позиций зависят от природы происхождения объекта имущественных прав и задач, которые разрешает продавец исходя из своей стратегии и тактики на рынке. Здесь следует учесть «уникальность» самого объекта как товара и особенности его внедрения и использования. Выбор методов оценки стоимости объекта имущественных прав связан с механизмом формирования его цены (стоимости). При этом следует учитывать, что стоимость ОИПИС не может дробиться на отдельные части, потому что это целостный объект в отличие от других материальных активов, которые могут состоять из составных частей, оцениваемых по отдельности.

В настоящее время особое значение приобретает разработка методик оценки стоимости конкретных ОИПИС, а также наработка достоверных оценочных шкал – коэффициентов новизны техники, способов, процессов по соответствующим признакам разработки. Например, использована ли новая форма

аудита или новое программное обеспечение для специфического вида аудиторской деятельности.

Если ОИПИС создается на условиях лицензионного договора, то оценка его стоимости еще больше усложняется, потому что в конкретных аудиторских организациях один и тот же ОИПИС может иметь отличия при применении и разную эффективность, что влияет на ценообразующие факторы [6]. При оценке стоимости ОИПИС по лицензионным договорам понятие лицензии нуждается в более четком правовом определении как объекта нематериальных активов, который амортизируется, или как лицензионный договор, по которому стоимость паушального платежа приравнивается к стоимости лицензии.

Неопределенность вышеупомянутых составляющих процесса коммерциализации ОИПИС по лицензионным договорам ограничивают хозяйственную инициативу и влияет на формирование ценообразующих факторов контрагентов рынка [7]. При этом следует учесть, что цена приобретения ОИПИС имеет соответствующие ограничения, которые обусловлены рыночной ценой на объекты-аналоги. Если в цене продавца фактор влияния стоимости инновационной продукции при применении ОИПИС учитывается побочным образом, то в цене покупателя объекта имущественных прав этот фактор может быть доминирующим. Сложность проблемы оценки ОИПИС состоит еще и в том, что как оценщики от заказчиков объекта имущественных прав, так и оценщики от продавца должны найти окончательную цену соглашения, которое учитывает интересы партнеров. В этом случае партнеры могут руководствоваться рыночной базовой оценкой или оценкой объектов-аналогов [8].

На практике чаще всего такой анализ провести достаточно сложно, потому что ОИПИС имеет индивидуальные особенности, которые не являются общими для определенной группы объектов.

Поэтому речь может идти о теоретической стоимости (цене), которая подкрепляется соответствующими вариантными расчетами, требующими высокой квалификации оценщика. Приспособление к условиям заказчика из-за отсутствия аналитической проработки ценообразующих факторов приводит к теоретическому варианту определения стоимости (цены) ОИПИС, которая часто значительно отклоняется от фактической цены объекта имущественных прав по результатам рыночной продажи именно инновационной продукции, которая создана с использованием этого ОИПИС [5]. Например, развитие инновационного аудита возможно только с применением компьютерных программ, которые часто носят уникальный характер. Стоимость таких программ определяется в договоре между аудиторской компанией и разработчиком программы, поэтому цена данной разработки при дальнейшей реализации может значительно отклоняться от цены приобретения как в большую, так и в меньшую сторону [9].

Поэтому актуальной является разработка методических подходов по определению первоначальной стоимости ОИПИС, созданных непосредствен-

² *Бабаев Ю.А., Петров А.М.* Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). М.: ИНФРА-М, 2012. 398 с.

³ *Аеева О.А., Ребизова А.Л.* Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Юрайт, 2013. С. 47.

но в аудиторской организации. В настоящее время учет прямых и непрямых расходов по всем объектам интеллектуальной собственности детально не регламентируется стандартами учета, поэтому для целей оценки целесообразно использовать справедливую стоимость, которая представляет собой сумму, в соответствии с которой может быть произведен обмен или оплата за продукцию в результате осуществления операций купли-продажи, которые проводят независимые стороны.

Одним из недостатков современного учета является также отсутствие системы учетных регистров, которые применяются для отображения затрат, доходов и полученных результатов инновационной деятельности⁴. Поэтому необходимой является разработка научно обоснованной системы учета и анализа затрат, доходов и полученных результатов инновационной деятельности. Информационные системы учета, а также экономического анализа должны создать соответствующие условия для расширения, ускорения и повышения эффективности процессов создания и реализации разных видов инноваций [10].

В настоящее время существуют различия в оформлении расходов на инновационную деятельность в налоговом и бухгалтерском учете, в частности источник возмещения затрат на инновационную деятельность, не давших положительного результата, в налоговом учете относится на внереализационные расходы, а в бухгалтерском включается в состав расходов по обычным видам деятельности⁵. В связи с этим представляется целесообразным использовать для учета положения МСФО 38 «Нематериальные активы», который более точно, чем отечественный стандарт, регламентирует учет расходов, так как позволяет различать научные исследования и экспериментальные разработки, которые в данном случае учитываются обосо-

бленно. Это приводит в соответствие экономико-правовое содержание и технологию учета данных объектов. Поэтому и в российской практике учета расходов на инновационную деятельность целесообразно ввести отдельные аналитические счета по учету расходов по видам исследовательской деятельности.

Библиографический список

1. *Иванус А.И.* Гармоничный инновационный менеджмент. М.: ЛИБРОКОМ, 2011. 248 с.
2. *Ситнов А.А., Ветрова И.Ф.* Аудит инновационных процессов в агропромышленном комплексе // Аудитор. 2015. № 11. С. 11–17.
3. *Косов М.Е., Ягудина Э.В.* Налоговое регулирование инновационной деятельности: монография. М.: ЮНИТИ, 2013. 215 с.
4. РПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». URL: www.expert.bux.ru/nalog_na_pribyl_organizatsiy/117/212776/ (дата обращения: 24.11.2015).
5. *Мельник М.В.* Анализ и повышение эффективности управления в коммерческой организации // Управленческий учет. 2012. № 7. С. 20–30.
6. *Косякин С.И., Акатов Н.Б.* Оценка организационного совершенства в управлении инновационным саморазвитием компании // Фундаментальные исследования. 2012. № 9. С. 47.
7. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по международным стандартам финансовой отчетности. М.: Альпина Паблишерз, 2013. С. 96.
8. *Антилл Н., Ли К.* Оценка компаний. Анализ и прогнозирование с использованием отчетности по МСФО. М.: Альпина Паблишерз, 2013. 440 с.
9. РПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». URL: www.expert.bux.ru/nalog_na_pribyl_organizatsiy/117/212776/ (дата обращения: 24.11.2015).
10. *Бархатов А.П.* Международные стандарты учета и финансовой отчетности. М.: Дашков и Ко, 2012. 484 с.

⁴ *Палий В.Ф.* Международные стандарты учета и финансовой отчетности. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. С. 56.

⁵ *Карагод В.С., Трофимова Л.Б.* Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Юрайт, 2013. С. 36.

Ekonomika v promyshlennosti = Economy in the industry
2016, no. 1, January – March, pp. 47–51.
ISSN 2072-1633 (print)
ISSN 2413-662X (online)

Improving accounting and analytical support of innovation audit organizations

V.S. Pestereva – Financial University under the Government of the Russian Federation, 49 Leningradsky Prospekt, Moscow 125993, Russia, pestereva.victoria@yandex.ru

Abstract. Consider ways of improving accounting and analytical support of innovation in audit firms. Disclosed are differences in tax and accounting costs of innovation. It is proved that at the present time, there are differences between the accounting methods of innovative activity in Russia and abroad. In particular, the IFRS are considering the concept of innovation is

broader than FDR, in addition to admit the existence of the legal form of fixed objects of intellectual property rights and its other forms. This creates problems for the Russian reporting indicators for reporting to international standards. It is proposed to remove the limitation on the definition of the initial value of the objects of intellectual property rights, created directly in the auditing organization, where it is impossible to determine costs, since there is no information about the beginning of the development (creation) of these objects and assigned to their respective creation of direct and indirect costs. It is proved that the necessary is to develop a science-based system of accounting and analysis of costs, revenues and results of innovation. Information systems of accounting and economic analysis should create appropriate conditions for the expansion, accelerate and improve the efficiency of the processes of creation and implementation of different types of innovation.

Keywords: innovative activity, audit firms, accounting, international financial reporting standards, accounting and analytical support.

References

1. Ivanus A.I. *Garmonichniy innovatsionnyy menedzhment* [Harmonious innovation management]. Moscow: LIBROKOM, 2011. 248 p. (In Russ).
2. Sitnov A.A., Vetrova I.F. The audit of innovative processes in agroindustrial complex. *Auditor*. 2015. No. 11. Pp. 11–17. (In Russ).
3. Kosov M.E., Yagudina E.V. *Nalogovoe regulirovanie innovatsionnoy deyatel'nosti* [Tax regulation of innovative activity]. Moscow: YuNITI, 2013. 215 p. (In Russ).
4. RPBU 17/02 «Uchet raskhodov na nauchno-issledovatel'skie, opytно-konstruktorskie i tekhnologicheskie raboty». Available at: www.expert.byx.ru/nalog_na_pribyl_organizatsiy/117/212776/ (accessed: 24.11.2015). (In Russ).
5. Mel'nik M.V. Analysis and improvement of management efficiency in commercial organizations. *Upravlencheskii uchet*. 2012. No. 7. Pp. 20–30. (In Russ).
6. Kosyakin S.I., Akatov N.B. The assessment of the organizational excellence in the management of innovative development of the company. *Fundamental'nye issledovaniya*. 2012. No. 9. Pp. 47. (In Russ).
7. *MSFO: tochka zreniya KPMG. Prakticheskoe rukovodstvo po mezhdunarodnym standartam finansovoi otchetnosti* [IFRS: KPMG view. A practical guide to international financial reporting standards]. Moscow: Al'pina Publisherz, 2013. P. 96. (In Russ).
8. Antill N., Li K. *Otsenka kompanii. Analiz i prognozirovanie s ispol'zovaniem otchetnosti po MSFO* [Assessment companies. Analysis and forecasting with the use of IFRS financial statements]. Moscow: Al'pina Publisherz, 2013. 440 p. (In Russ).
9. RPBU 17/02 «Uchet raskhodov na nauchno-issledovatel'skie, opytно-konstruktorskie i tekhnologicheskie raboty». Available at: www.expert.byx.ru/nalog_na_pribyl_organizatsiy/117/212776/ (accessed: 24.11.2015). (In Russ).
10. Barkhatov A.P. *Mezhdunarodnye standarty ucheta i finansovoi otchetnosti* [International standards of accounting and financial reporting]. Moscow: Dashkov i Ko, 2012. 484 p. (In Russ).

Information about authors: Graduate Student.