

2.2. ОРГАНИЗАЦИОННАЯ МОДЕЛЬ СИСТЕМЫ УЧЕТА ИННОВАЦИЙ

Графова Т.О., д.э.н., доцент, профессор,
кафедра «Экономика, учет и анализ»;
Сотина А.И., студент

*Ростовский государственный университет
пути сообщения, г. Ростов*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В статье сделана попытка разработки модели учета инноваций, ориентированной на виды инноваций: организационно-управленческие, экономические, технологические, продуктовые, процессные, торговые, социальные, экологические, стратегические и функционирующей на базе использования шести блоков: нормативно-правового регулирования, критерия признания, бухгалтерского (финансового) учета, управленческого учета, стратегического учета и контроля.

Понятия инновационная деятельность, инновации прочно вошли в деятельность предприятий, стремящихся к повышению своей конкурентоспособности и завоеванию рынков.

Существует множество трактовок понятия «инновации». В соответствии с Федеральным законом РФ «О науке и государственной научно-технической политике» под инновациями понимают введенный в употребление новый или значительно улучшенный продукт (товар, услуга) или процесс, новый метод продаж или новый организационный метод в деловой практике, организации рабочих мест или во внешних связях [3].

Можно выделить несколько основных подходов к рассмотрению понятия инноваций. Ряд авторов (Л.С. Бляхман, Ф. Валента, Й. Шумпетер, Ю.В. Яковец) рассматривают инновацию как изменение; С.Ю. Глазьев, Б. Твисс рассматривают инновации как процесс, а Р.А. Фатхудинов, Э.А. Уткин – как результат. В свою очередь некоторые ученые (Н.Ю. Журавлева, Д.И. Кокурин, К.Н. Назин) строго не придерживаются какого-либо одного из вышеперечисленных подходов, а рассматривают инновацию как экономическую категорию во всех аспектах.

Существует так же разделение подходов к определению инноваций на широкий и узкий. В широком смысле под инновацией понимается любое изменение, дающее положительные результаты. А в узком – исключительно коренные изменения, которые меняют функциональный основной признак системы, так называемые инновации первого уровня.

Впервые наиболее полное описание инноваций в 1912 г. предложил Й. Шумпетер. Он отразил содержание инноваций с помощью пяти особенностей:

- использование новой техники, новых технологических процессов или нового рыночного обеспечения производства;
- изготовление нового продукта или известного продукта с новыми качествами;
- использование новых видов сырья или полуфабрикатов;
- изменения в организации производства и его материально-техническом обеспечении;
- проникновение на новый рынок сбыта [18].

Международные стандарты, рекомендации по которым приняты в Осло (Норвегия) в 1992 г. – «Руководство Осло», разработанные применительно к технологическим инновациям и охватывающие новые продукты и процессы, а также их значительные технологические изменения, содержат следующее определение инноваций. Инновация – это конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности [15].

«Руководство Фраскати», содержащее исследование национальных экспертов по науке и инновациям Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), принятое в 1963 г. в итальянском городе Фраскати, хотя и представляет собой рекомендацию по сбору, обработке и анализу информации о науке и инновациях, но четкого определения понятию «инновация» не дает [16].

П.Н. Завлин, А.К. Казанцев и Л.Э. Миндели определяют инновацию как использование в той или иной сфере общества результатов интеллектуальной (научно-технической) деятельности, направленных на совершенствование процесса деятельности или его результатов [13].

Анализ существующих в научной литературе подходов к определению понятия инновации позволяет выделить сущность данной категории.

Во-первых, инновация основана на получении результата от использования интеллектуального капитала, который носит креативный характер, так как обязательным признаком инновации является новизна.

Второй обязательный признак – наличие положительного эффекта (экономического, социального и т.д.). И далее необходимо соотнести понятие инновации с понятиями «новшество», «инновационная деятельность». Здесь новшество представляет собой соответствующим оформленным результатом использования интеллектуального капитала, представленный в виде открытий, патентов, изобретений и т.п.

Стоит рассматривать инновацию как часть инновационного процесса, который в свою очередь представляет собой совокупность выполняемых действий с использованием интеллектуального капитала для последовательного превращения идеи в инновацию.

Правомерно будет разграничивать понятия «инновация» и «инновационная деятельность». Инновационная деятельность – процесс разработки, создания и внедрения инновации; это деятельность, направленная на создание инновационных проектов как результатов, которая включает в себя научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (НИОКР), организационно-техническую подготовку производства, оформление инноваций. Инновационная деятельность предполагает целый комплекс научных, технологических, организационных, финансовых и коммерческих мероприятий, которые в своей совокупности приводят к инновациям. Выделяют пять основных направлений инновационной деятельности:

- подготовка и организация производства, охватывающие приобретение производственного оборудования и инструмента, изменения в них, а также в процедурах,

методах и стандартах производства и контроля качества, необходимых для создания нового технологического процесса;

- предпроизводственные разработки, включающие модификации продукта и технологического процесса, переподготовку персонала для применения новых технологий и оборудования;
- маркетинг новых продуктов, предусматривающий виды деятельности, связанные с выпуском новой продукции на рынок, включая предварительное исследование рынка, адаптацию продукта к различным рынкам, рекламную кампанию;
- приобретение неовещественной технологии со стороны в форме патентов, лицензий, раскрытия ноу-хау, торговых марок, конструкций, моделей и услуг технологического содержания;
- приобретение овещественной технологии – машин и оборудования, по своему технологическому содержанию связанных с внедрением на инновационном производстве продуктовых или процессных инноваций.

Управление инновационной деятельностью может быть успешным при условии длительного изучения инноваций, что необходимо для их отбора и классификации.

Прежде всего, следует отличать инновации от несущественных видоизменений в изделиях и технологических процессах, таких как, эстетические изменения, несущественные технические или внешние изменения в изделиях, которые оставляют неизменными конструктивное исполнение и не оказывают достаточное влияние на параметры, свойства, стоимость изделия, входящие в него материалы и компоненты, расширение номенклатуры изделий за счет освоения производств не изготавливавшихся ранее на данном предприятии, но уже известных на рынке.

В литературе представлены различные подходы к классификации инноваций.

Г. Менш выделил базисные, улучшающие инновации, способствующие появлению новых отраслей и новых рынков, и псевдоинновации – мнимые нововведения, улучшающие качество предмета или незначительно изменяющие элементы технологического процесса.

Ряд российских ученых предлагают подходы, в основе которых лежит многокритериальная классификация инноваций. К их числу могут быть отнесены подходы А.В. Васильева и П.Н. Завлина, которые в первую очередь выделяют управленческие, организационные, социальные, промышленные и другие инновации. В.В. Горшков и Е.А. Кретова разграничивают инновации на входе и выходе предприятия; Э.А. Уткин, Г.И. Морозова и Н.И. Морозова разделяют инновации на две группы: ориентированные на существующие потребности и на формирование новых потребностей.

Стандартом Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» (ОАО «РЖД») предусмотрено разделение инноваций в виде инновационной продукции на новую и усовершенствованную.

Новая инновационная продукция определяется как продукция, технологические характеристики которой (функциональные признаки, конструктивное выполнение, дополнительные операции, а также состав применяемых материалов и компонентов) или предполагаемое использование являются принципиально но-

выми, либо существенно отличаются от аналогичных, ранее производимых товаров, работ, услуг.

Технологически усовершенствованная инновационная продукция определяется как существующая продукция с улучшенными качественными характеристиками, повышенной экономической эффективностью производства путем использования более высокоэффективных компонентов или материалов, частичного изменения одной или более технических подсистем (для комплексной продукции) [7].

Учитывая все вышесказанное, была сформирована организационная модель инновационной деятельности, представленная в табл. 1. Разработанная модель рассматривает семь видов инноваций и состоит из шести блоков.

Таблица 1
ОРГАНИЗАЦИОННАЯ МОДЕЛЬ УЧЕТА
ИННОВАЦИЙ

Параметры	Значение
Виды инноваций	Организационно-управленческие; экономические; технологические; продуктовые; процессные; торговые; социальные; экологические; стратегические
Нормативно-правовое регулирование	Федеральный закон «О науке и государственной научно-технической политике» №127-ФЗ; Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 14/2007 «Учет нематериальных активов»; ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»; распоряжение Правительства РФ «О Стратегии развития железнодорожного транспорта в РФ до 2030 г.»
Критерии признания	Научно-техническая новизна; внедрение товаров, работ, услуг; экономический эффект реализации товаров, работ, услуг; наукоемкость товаров, работ, услуг
Бухгалтерский (финансовый) учет	Организационно-управленческие и экономические – не учитываются; технологические, продуктовые и процессные – сч. 01, 10, 40, 43 и т.п.; торговые – сч. 41, 42, 44 и т.п.; социальные экологические и стратегические – не учитываются
Управленческий учет	В области инновационной деятельности и готового инновационного продукта можно организовать в рамках инновационного производного балансового отчета
Стратегический учет	В ракурсе модели развития предприятия ориентирован на инновационные стратегические объекты (с учетом цепочки создания стоимости, жизненного цикла инноваций)
Контроль	Традиционные методы контроля, система контроля на базе использования нулевых балансовых отчетов, контроль по данным Главной книги, инжиниринговые методы контроля, результаты контроля

Первый блок – нормативно-правовое регулирование инновационной деятельности. Очень важную роль в обеспечении инновационного развития предприятий, экономики и общества играет нормативно правовое регулирование этих процессов. В Российской Федерации нормативно-правовое регулирование инновационной деятельности осуществляется на базе Гражданского кодекса РФ, принимаемых в соответствии с ним законов и иных нормативных правовых актов РФ и субъектов РФ, а также международных договоров РФ, относящихся к инновационной деятельности. Схема-

тично нормативно-правовое регулирование, рассмотренное на примере российской компании, входящей в тройку крупнейших транспортных компаний мира, – ОАО «РЖД», представлено на рис. 1.

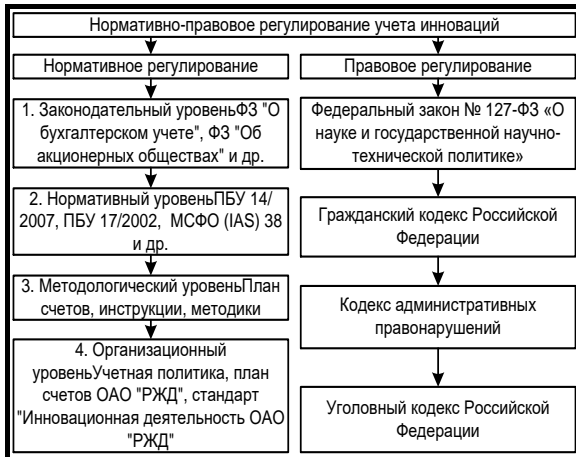


Рис. 1. Нормативно-правовое регулирование учета инноваций в ОАО «РЖД»

Рассмотрим нормативное регулирование учета инноваций посредством четырехуровневой системы.

Первый уровень – законодательный. Он включает в себя кодексы, федеральные законы РФ, постановления правительства, указы Президента РФ. Главным нормативным документом этого уровня можно назвать Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ. Рассматривая учет инноваций на железнодорожном транспорте, к законодательному уровню можно также отнести и Федеральный закон «Об акционерных обществах» №208-ФЗ.

Второй уровень – нормативный. Его составляют положения и стандарты по бухгалтерскому учету, в которых излагаются основные принципы и правила учета инноваций. Это в первую очередь утвержденные Министерством финансов РФ Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/2002). Также в этот уровень можно включить международный стандарт, регулирующий учет и отражение в отчетности инноваций, – МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

Третий уровень – методологический. Включает в себя инструкции, рекомендации и методические указания по ведению бухгалтерского учета, которые принимаются Минфином РФ, федеральными органами исполнительной власти. К документам этого уровня относятся План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению, инструкции по заполнению форм бухгалтерской отчетности, методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, методические указания по учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, финансовых результатов на предприятиях.

К четвертому уровню относятся организационно-распорядительные документы, которые разрабатываются непосредственно самим предприятием. Так как мы рассматриваем учет инноваций в ОАО

«РЖД», то документы четвертого уровня – это Учетная политика ОАО «РЖД», рабочий план счетов, корпоративные учетные принципы (КУП), стандарт «Инновационная деятельность в ОАО «РЖД» а также приказы, распоряжения, рабочие инструкции и т.п.

Для более широкого понимания нормативного регулирования учета инноваций следует рассмотреть подробнее каждый нормативный документ. В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» [2] рассматривается не конкретно бухгалтерский учет инноваций, а общие требования к бухгалтерскому учету касаются учетной политики организации, первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, внутреннего контроля, установлен состав обязательной бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также описано регулирование бухгалтерского учета и другое. Федеральный закон «Об акционерных обществах» состоит из 14 глав. Тринадцатая глава называется «Учет и отчетность, документы общества. Информация об обществе». Статьи этой главы раскрывают особенности и правила бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности общества, хранение документов, предоставление информации и т.д. Таким образом, в документах первого уровня закреплены общие, а не конкретные положения, касающиеся изучаемой темы.

ПБУ дают более точную информацию о правилах учета того или иного объекта. Изучая учет инноваций, обратим внимание на два таких положения. Первым следует описать ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» [5], потому что инновации как конечный продукт получают из результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИОКТР). Данное положение рассматривает методику признания расходов по НИОКТР, их состав и списание, а также раскрытие информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [4] играет важную роль, так как инновация как идея является нематериальным активом для целей бухгалтерского учета. В этом положении выделены и описаны первоначальная и последующая оценка НМА, особенности их амортизации и списания, раскрытие информации в отчетности. Для предприятий, составляющих финансовую отчетность по международным стандартам существует Международный стандарт финансовой отчетности МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» [6]. Этот стандарт включает в себя описание сферы применения стандарта, определения, порядок признания и оценки нематериальных активов, признания расходов, рассматривает варианты сроков полезного использования НМА, прекращение использования и выбытие, раскрытие информации в отчетности.

Далее немного подробнее рассмотрим документы нормативного регулирования учета инноваций на уровне предприятия. Наиболее общий и главный документ здесь – учетная политика ОАО «РЖД» [8]. Она состоит из двух глав. Первая – организационно-технические аспекты учетной политики, в которой рассматривается организация учета на предприятии, порядок инвентаризации, формы первичных документов,

отчетность, взаимоотношения с дочерними и зависимыми обществами, формирование и изменение учетной политики. Вторая глава – методические аспекты учетной политики. Здесь закреплены правила учета по объектам. Выделены параграфы «Учет нематериальных активов» и «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». В плане счетов ОАО «РЖД» счет 04 «Нематериальные активы» имеет 3 субсчета первого порядка: исключительные права, деловая репутация и расходы на НИОКР. Инновации, принадлежащие ОАО «РЖД», учитываются в зависимости от их содержания и значения на 04 и других счетах. В ОАО «РЖД» существует специальный стандарт по учету инновационной деятельности с одноименным названием.

Стандарт «Инновационная деятельность в ОАО «РЖД» [7] устанавливает общие процедуры и правила, основные понятия, термины, определения и организационно-методические основы, используемые при осуществлении инновационной деятельности в компании ОАО «РЖД». Данный стандарт определяет основные цели и принципы осуществления инновационной деятельности и основные механизмы ее реализации, в том числе комплекс мероприятий, направленных на разработку и внедрение новых технологий, инновационных продуктов и услуг, соответствующих мировому уровню, содействующих модернизации и технологическому развитию компании путем существенного улучшения основных показателей эффективности производственных процессов. В стандарте определяется система управления инновационной деятельностью и ее финансирование.

К правовому регулированию инновационной деятельности нужно в первую очередь отнести Федеральный закон №127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» [3]. В нем даются определения инновации, инновационной деятельности, инновационного проекта, определяются субъекты научной деятельности, организация и принципы регулирования научной деятельности, описывается порядок формирования и реализации государственной научно-технической политики.

Часть 4 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ) [1] разъясняет права на результаты интеллектуальной деятельности, которыми в том числе являются инновации. Согласно ст. 138 ГК РФ, в качестве интеллектуальной собственности признается исключительное право гражданина или юридического лица на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, продукции и выполняемых работ или услуг. Инновации не могут быть отнесены к традиционным гражданско-правовым институтам, они относятся законодателем к специфическому объекту, так как в ГК РФ отсутствуют специальные нормы, определяющие инновационную деятельность как объект регулирования.

Противоречия в инновационной сфере возникают по различным основаниям. Это и противоправное поведение контрагентов, и запутанность, сложность действующего законодательства, и некомпетентность отдельных чиновников, и ряд других факторов. Снять противоречия, возникающие в инновационной сфере, призван суд, который действует по

определенной схеме, задаваемой при помощи процессуального законодательства. В РФ действует обширное законодательство, посвященное судебной системе и порядку рассмотрения конкретных дел. Пока что рано говорить о сложившейся судебной практике по инновационным делам, но этот процесс идет по нарастающей [14].

Альтернативой судебному порядку разрешения противоречий выступает административный порядок, являющийся более быстрым и менее затратным. Однако имеются сложности, не позволяющие использовать его в полную силу: это множественность норм права в различных отраслях, регулирующих данный порядок, множественность субъектов, занятых администрированием, и т.д.

Уголовный кодекс РФ содержит ряд составов, направленных на защиту интересов инноваторов. Следует отметить, что эти составы не объединены в самостоятельный раздел, а рассредоточены по всему кодексу, что снижает эффективность применения уголовного воздействия к нарушителям прав.

Менее тяжкие нарушения инновационного законодательства преследуются при помощи привлечения лиц к административной ответственности. Кодекс РФ об административных правонарушениях (КоАП РФ) содержит целый ряд составов, направленных на стабилизацию положения на инновационном рынке.

Второй блок организационной модели учета инноваций представлен критериями признания инноваций. Для признания продукта или услуги как инновационного существует ряд критериев, описанные в законодательстве РФ. Таких критериев всего четыре.

1. Научно-техническая новизна. Продукты, услуги являются принципиально новыми, ранее аналогичные не применялись.
2. Внедрение товаров, работ, услуг. Товар, работа, услуга имеют практическое применение, внедрены в одной или нескольких отраслях.
3. Экономический эффект реализации товаров, работ, услуг. Данный критерий может характеризоваться планируемым положительным экономическим эффектом реализации товаров, работ, услуг (в сравнении с существующими аналогами) на стадиях жизненного цикла продукции.
4. Научеёмкость товаров, работ, услуг. Данный критерий характеризуется использованием при производстве товара, выполнении работ, оказании услуг высококвалифицированного интеллектуального труда, результатов интеллектуальной деятельности, подлежащих правовой охране и (или) новых (в течение последних трех лет) научно-технических, конструктивных или (и) технологических решений [17].

Оценку инноваций принято осуществлять согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» и ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». В этих положениях по бухгалтерскому учету описан состав расходов по НИОКР, условия признания таких расходов, а также первоначальная и последующая оценка нематериальных активов, которые получаются в результате создания инноваций.

Третий блок модели представлен отражением инноваций в бухгалтерском (финансовом) учете. В соответствии с бухгалтерским законодательством РФ инновации можно классифицировать таким образом:

- системно отражаемые в финансовом учете;

- периодически отражаемые в финансовом учете;
- не отражаемые в финансовом учете.

Основой системы финансового учета выступает структурированный план счетов, на базе которого строится методика и организация финансового учета инноваций. Структурированный план счетов в соответствии с блочным принципом организации, позволяющим определять результаты деятельности по двум-трем блокам, организовать контроль нулевых балансов и использование системы финансового, управленческого и стратегического учета инноваций. Структурированный план счетов ОАО «РЖД» информационной емкостью более 50 тыс. учетно-аналитических позиций широко использует структурную архитектуру (в нем представлена организационная структура всей системы), интеграционную архитектуру (вмонтирован ряд специальных программ) и оптическую архитектуру (он строится на принципах производственной оптики финансового учета, предусматривающих двух-трехкратное определение себестоимости и однократное определение финансового результата) [12]. Финансовый учет инноваций возможно организовать одним из двух вариантов.

Вариант 1. На основе традиционной модели учета, построенной на интеграции статей калькуляции и элементов затрат. В данном варианте инновации в основном отражаются на синтетическом счете 04 «Нематериальные активы». Рассматривая подробнее можно разделить все инновации на завершенные и незавершенные. Завершенные инновации могут быть инновационными основными средствами, материалами, нематериальными активами, результатами исследований и разработок, которые соответственно учитываются на счетах 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 04 «Нематериальные активы». Незавершенные инновации как незавершенные НИОКР учитываются на счете 08-8 «Выполнение НИОКР», а незавершенное строительство инновационных основных средств на счете 08-3 «Строительство объектов основных средств».

Вариант 2. На основе интернациональной модели финансового учета, построенной на базе элементов затрат (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты), которым будет выделяться соответствующие отдельные счета. Первоначальная стоимость инновационного объекта определяется путем сложения всех элементов затрат и корректировки полученных затрат на остатки производственных ресурсов (рис. 2).

Четвертый блок модели представлен отражением инноваций в управленческом учете. Система управленческого учета более адаптирована для учета результатов инновационной деятельности, чем финансовый учет.



Рис. 2. Определение первоначальной стоимости инновационного объекта при интернациональной модели финансового учета

Управленческий учет в наиболее обобщенном виде обеспечивает ситуационное управление самыми разнообразными процессами с определением влияния основных факторов успеха на базе использования соответствующей технологии и системы компьютерных программ.

В рамках управленческого учета, проводимого на базе использования системы инструментов бухгалтерского инжиниринга (более 100 видов производных балансовых отчетов) на принципе их интеграции в систему интерфейса финансового учета, исходя из начального оператора, построенного на укрупненных агрегатах (разделы баланса, плана счетов, мегасчета, группы счетов, разделы балансовой формулы: $A = K + O$) решаются проблемы управления инновациями и инновационной деятельностью [10].

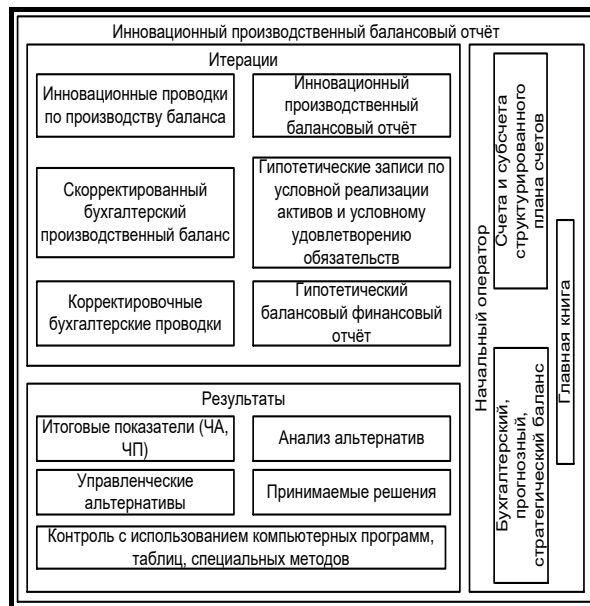


Рис. 3. Методика составления инновационного производного балансового отчета

Методика управленческого учета строится на использовании инструментов бухгалтерского инжиниринга в виде структурированных, прогнозных, ситуационных и других производных балансов. Для целей управленческого учета инноваций нами разработан на использовании системы производных балансовых отчетов с применением начального оператора и соответствующих итераций инновационный производный балансовый отчет. Методика составления инно-

вационного производного балансового отчета представлена на рис. 3.

В качестве начального оператора использовался бухгалтерский баланс ОАО «РЖД» за I квартал 2016 г. После агрегирования статей баланса исходными данными в целях исследования считаем:

Активы (А) 5 015 784 млн. руб.

Капитал (К) 3 606 204 млн. руб.

Обязательства (О) 1 409 580 млн. руб.

Составленный по данным ОАО «РЖД» инновационный производный балансовый отчет представлен в табл. 2.

Таблица 2

ИННОВАЦИОННЫЙ ПРОИЗВОДНЫЙ БАЛАНСОВЫЙ ОТЧЕТ ОАО «РЖД»

Млн. руб.

Бухгалтерский баланс		Корректировочные записи		Баланс после корректировки, сумма	Инновационные агрегированные проводки		Инновационный агрегированный производный баланс, сумма	Гипотетические проводки		Нулевой производный балансовый отчет, сумма
разделы	суммы	дебет	кредит		дебет	кредит		дебет	кредит	
Активы	5 015 784	245	–	5 069 285	920	–	5 073 007	5 273 007	5 073 007	3 841 007
		3 256	–		958	–		–	1 432 000	
		50 000	–		1 089	–		–	–	
		–	–		755	–		–	–	
Капитал	3 606 204	–	245	3 662 601	35	958	3 665 368	–	200 000	3 841 007
		–	3 256		–	1 089		24 361	–	
		–	50 000		–	755		–	–	
		–	2 896		–	–		–	–	
Обязательства	1 409 580	2 896	–	1 406 684	–	920	1 407 639	1 407 639	–	0
		–	–		–	35		–	–	
		–	–		–	–		–	–	
Баланс	5 015 784	56 397	56 397	5 069 285	3 757	3 757	5 073 007	6 705 007	6 705 007	3 841 007
Чистые активы	3 606 204	–	–	3 662 601	–	–	3 665 368	–	–	–
Чистые пассивы	–	–	–	–	–	–	–	–	–	3 841 007
Отклонение чистых активов	–	–	–	56 397	–	–	2 767	–	–	–
Ценовая составляющая	–	–	–	–	–	–	–	–	–	175 639

Для составления корректировочного баланса принимались к учету следующие записи:

1. Произведена переоценка нематериальных активов. Сумма дооценки увеличила внеоборотные активы предприятия:
дебет А кредит К – 245 млн. руб.
2. Произведена переоценка инновационных основных средств. Сумма дооценки увеличила внеоборотные активы предприятия:
дебет А кредит К – 3 256 млн. руб.
3. Изменения учетной политики организации привели к увеличению стоимости внеоборотных активов:
дебет А кредит К – 50 000 млн. руб.
4. Уменьшение налоговых платежей благодаря эффективности экологических мероприятий:
дебет О кредит К – 2 896 млн. руб.

По результатам исследования учтенных и неучтенных инноваций в производном балансовом отчете были составлены следующие записи:

- рост кредиторской задолженности перед разработчиками инновационной собственности:
дебет А кредит О – 920 млн. руб.
- рост кредиторской задолженности перед Роспатентом за рассмотрение документов по патентам:
дебет К кредит О – 35 млн. руб.

- получено целевое финансирование на создание объекта инновационной деятельности, что увеличило оборотные активы:

дебет А кредит К – 958 млн. руб.

- увеличение внеоборотных активов в результате успешного создания инновации:

дебет А кредит К – 1 089 млн. руб.

- отражение будущих поступлений от использования инновационной собственности:

дебет А кредит К – 755 млн. руб.

Для получения реальной стоимости предприятия необходимо отразить гипотетические записи и составить гипотетический балансовый отчет. Гипотетические проводки:

- гипотетическая реализация активов:
по балансовой стоимости – 5 073 007 млн. руб.;
по рыночной стоимости – 5 273 007 млн. руб.;
дебет А кредит А – 5 073 007 млн. руб.;
дебет А кредит К – 200 000 млн. руб.;
- гипотетическое удовлетворение обязательств:
по балансовой стоимости – 1 407 726 млн. руб.;
рыночная стоимость – 1 432 000 млн. руб.;
дебет О кредит А – 1 407 639 млн. руб.;
дебет К кредит А – 24 361 млн. руб.

По результатам обнуления статей актива и пассива на основе условной реализации можно судить о положительной чистой стоимости бизнеса. Так, в активе остаются свободные денежные ресурсы, а в пассиве – чистые пассивы в виде деагрегированного показателя собственности. Уставный капитал сохранен. Предприятие стабильно функционирует.

По результатам использования инновационного производного балансового отчета синергический эффект от принятия решения о внедрении инновации определяется по формуле:

$$Сэ = ЧАпбо - ЧАОбу - (\pm Гб),$$

где $Сэ$ – синергический эффект от внедрения инновации;

$ЧАпбо$ – чистые активы по производному балансовому отчету;

$ЧАОбу$ – чистые активы по основному балансовому уравнению;

$ЧПгбо$ – чистые пассивы по гипотетическому производному балансовому отчету, позволяющие определить ценовую составляющую (отрицательная ценовая составляющая увеличивает синергический эффект, а положительная – уменьшает).

Синергический эффект составил:

$$Сэ = (3\ 665\ 368\ \text{млн. руб.} - 3\ 606\ 204\ \text{млн. руб.}) - \\ - 175\ 639\ \text{млн. руб.} = - 116\ 475\ \text{млн. руб.}$$

Таким образом, разработанный нами инновационный производный балансовый отчет позволяет эффективно управлять процессами, связанными с учетом инноваций предприятия, а моделируемые в отчете хозяйственные ситуации показывают варианты развития событий в организации в будущем.

Пятый блок модели представлен стратегическим учетом инноваций, в основу которого положена стратегическая модель развития предприятия, ориентированная на динамическое увеличение собственности институциональных единиц в виде чистых активов и чистых пассивов в адекватных оценках.

Методология стратегического учета инноваций в ракурсе модели развития ориентирована на отражение инновационных стратегических объектов с учетом трех позиций:

- ориентация учета на создание нового продукта (анализ потребности, ресурсов, научно-технической базы, маркетинга) с определением влияния этого процесса на изменение стоимости предприятия в виде показателей чистых активов и чистых пассивов на базе использования инструментов бухгалтерского инжиниринга и в соответствии с теорией оценок интеллектуальной собственности;
- инновационные стратегические объекты ориентированы на учет интеллектуального капитала по этапам жизненного цикла (первичное, переходное и зрелое состояние);
- интеграция цепочек создания стоимости в информационное поле структурированного плана счетов [9].

Методология стратегического учета инноваций в ракурсе модели развития функционирует на базе использования инструментов бухгалтерского инжиниринга, интегрированных в финансовом учете, с определением влияния инноваций на чистые активы в рыночной стоимости и чистые пассивы в справедливой стоимости предприятия [11].

Система управления перевозочным процессом и транспортная логистика	Подвижной состав
Повышение надёжности работы и увеличение эксплуатационного ресурса технических средств	Корпоративная система управления
Повышение энергетической эффективности основной деятельности	Система технического регулирования
Инфраструктура	Система управления и обеспечения безопасности движения поездов, снижения рисков чрезвычайных ситуаций
Высокоскоростное движение и инфраструктура	Повышение экономической эффективности основной деятельности
Охрана окружающей среды	Внедрение инновационных спутниковых и геоинформационных технологий

Рис. 4. Стратегические направления инновационного развития ОАО «РЖД»

Рассматривая Стратегию инновационного развития ОАО «РЖД», можно выделить 12 стратегических направлений, которые представлены на рис. 4.

На основании данной стратегии можно составить стратегические производные балансовые отчеты по отдельным направлениям развития (табл. 3). По направлению «Система управления перевозочным процессом и транспортная логистика» составим следующие стратегические записи:

- найм высококвалифицированных кадров для работы с инновационным продуктом привел к увеличению активов и обязательств:
дебет А кредит О – 2 100 млн. руб.;

- в результате применения инновации наблюдается положительный экономический эффект:
дебет А кредит К – 3 546 млн. руб.;

- в связи с появлением нового объекта инноваций увеличились налоговые обязательства:
дебет К кредит О – 500 млн. руб.

Для получения реальной стоимости предприятия необходимо отразить гипотетические записи и составить гипотетический балансовый отчет.

Гипотетические проводки:

- гипотетическая реализация активов:
по балансовой стоимости – 5 071 675 млн. руб.;
по рыночной стоимости – 5 371 675 млн. руб.;
дебет А кредит А – 5 071 675 млн. руб.;
дебет А кредит К – 300 000 млн. руб.;
- гипотетическое удовлетворение обязательств:
по балансовой стоимости – 1 410 326 млн. руб.;
рыночная стоимость – 2 000 000 млн. руб.;
дебет О кредит А – 1 410 326 млн. руб.;
дебет К кредит А – 589 674 млн. руб.

Для оценки стратегии инновационного развития и принятия решения не по отдельным мероприятиям, а в целом, составим агрегированный инновационный стратегический производный балансовый отчет, представленный в табл. 4.

Для его составления сделаем следующие агрегированные стратегические записи:

- рост кредиторской задолженности перед разработчиками инновационных технологий и новых технических средств в системе управления перевозочным процессом и транспортной логистике:

дебет А кредит О – 168 млн. руб.;

- в результате применения инновационных технологий и новых технических средств наблюдается положительный экономический эффект в системе управления перевозочным процессом и транспортной логистике:
дебет А кредит К – 250 млн. руб.;
- увеличение нематериальных активов в результате разработки системы автоматического информирования пассажиров на основе спутникового позиционирования подвижного состава:
дебет А кредит О – 59 млн. руб.;
- увеличение выручки из-за увеличения пассажиропотока:

дебет О кредит К– 125 млн. руб.;

- увеличение активов вследствие закупки новых материалов и конструкций подвижного состава:
дебет А кредит О – 1 295 млн. руб.;
- экономия от уменьшения числа страховых случаев и увеличения времени между ремонтами за счет применения новых материалов:
дебет О кредит К– 800 млн. руб.;
- снижение издержек за счет оптимизации бизнес- и технологических процессов:
дебет О кредит А – 50 млн. руб.;

Таблица 3

ИННОВАЦИОННЫЙ СТРАТЕГИЧЕСКИЙ ПРОИЗВОДНЫЙ БАЛАНСОВЫЙ ОТЧЕТ ОАО «РЖД»

Млн. руб.

Бухгалтерский баланс		Корректировочные записи		Баланс после корректировки, сумма	Стратегические записи		Стратегический производный баланс, сумма	Гипотетические проводки		Нулевой производный баланс, отчет, сумма
разделы	суммы	дебет	кредит		дебет	кредит		дебет	кредит	
Активы	5015784	245	-	5066029	2 100	-	5 071 675	5 371 675	5 071 675	3 371 675
		50000	-		3 546	-		-	2 000 000	
Капитал	3606204	1042	245	3658303	500	3 546	3 661 349	-	300 000	3 371 675
		-	50000					589 674	-	
		-	2896					-	-	
Обязательства	1409580	2896	1042	1407726	-	2 100	1 410 326	1 410 326	-	0
		-	-			500		-	-	
Баланс	5015784	54 183	54 183	5066029	6 146	6 146	5071675	7 371 675	7 371 675	3 371 675
Чистые активы	3606204	-	-	3658303	-	-	3661349	-	-	-
Чистые пассивы	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3 371 675
Отклонение чистых активов	-	-	-	52099	-	-	3046	-	-	-

Таблица 4

АГРЕГИРОВАННЫЙ ИННОВАЦИОННЫЙ СТРАТЕГИЧЕСКИЙ ПРОИЗВОДНЫЙ БАЛАНСОВЫЙ ОТЧЕТ ОАО «РЖД»

Млн. руб.

Бухгалтерский баланс		Корректировочные записи		Баланс после корректировки, сумма	Агрегированные стратегические записи		Стратегический производный баланс, отчет, сумма	Гипотетические проводки		Нулевой производный баланс, отчет, сумма
разделы	суммы	дебет	кредит		дебет	кредит		дебет	Кредит	
Активы	5015784	245	-	5 069 285	168	50	5 073 427	5 773 427	5 073 427	3 773 427
		3256	-		250	-		-	2 000 000	
		50000	-		59	-		-	-	
		-	-		1 295	-		-	-	
		-	-		2 420	-		-	-	
Капитал	3606204	-	245	3 662 601	-	250	3 664 035	590 608	700 000	3 773 427
		-	3256		-	125		-	-	
		-	50000		-	800		-	-	
		-	2896		-	259		-	-	
Обязательства	1409580	2896	-	1406684	125	168	1 409 392	1 409 392	-	0
		-	-		800	59		-	-	
		-	-		50	1 295		-	-	
		-	-		259	2 420		-	-	
Баланс	5015784	56 397	56 397	5069285	5 426	5 426	5 073 427	7 773 427	7 773 427	3 773 427
Чистые активы	3606204	-	-	3662601	-	-	3664035	-	-	-
Чистые пассивы	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3 773 427
Отклонение чистых активов	-	-	-	56397	-	-	1434	-	-	-
Ценовая составляющая	-	-	-	-	-	-	-	-	-	109 392

- увеличение затрат на техническое перевооружение ОАО «РЖД», обеспечивающее экологический эффект: **дебет А кредит О – 2 420 млн. руб.;**
- уменьшение налоговых платежей благодаря эффективности экологических мероприятий: **дебет О кредит К – 259 млн. руб.**

Гипотетические проводки:

- гипотетическая реализация активов: **по балансовой стоимости – 5 073 427 млн. руб.;**
по рыночной стоимости – 5 773 427 млн. руб.;
дебет А кредит А – 5 073 427 млн. руб.;
дебет А кредит К – 700 000 млн. руб.;
- гипотетическое удовлетворение обязательств: **по балансовой стоимости – 1 409 392 млн. руб.;**
рыночная стоимость – 2 000 000 млн. руб.;
дебет О кредит А – 1 409 392 млн. руб.;
дебет К кредит А – 590 608 млн. руб.

Для получения реальной стоимости предприятия после реализации мероприятий стратегического инновационного развития необходимо отразить гипотетические записи и составить гипотетический балансовый отчет.

По результатам обнуления статей актива и пассива можно судить о положительной чистой стоимости бизнеса при выполнении мероприятий стратегии инновационного развития ОАО «РЖД». Уставный капитал сохранен.

По результатам использования агрегированного инновационного стратегического балансового отчета рассчитаем синергический эффект от принятия решения об исполнении стратегии инновационного развития холдинга.

$$Cэ = (3\ 664\ 035\ \text{млн. руб.} - 3\ 606\ 204\ \text{млн. руб.}) - 109\ 392\ \text{млн. руб.} = -51\ 561\ \text{млн. руб.}$$

В результате мы получили количественное (денежное) выражение эффекта синергии для ОАО «РЖД» от осуществления стратегии инновационного развития холдинга. Отрицательный результат говорит об ожидаемом приобретении выгод организацией. Можно сделать выводы, что анализируемые мероприятия стоит осуществлять, так как они окажут положительный эффект на стоимость активов и капитала организации.

По результатам исследования видно, что данный метод анализа, управленческого и стратегического учета инноваций эффективен. По результатам расчетов возможно полноценно оценить возможные варианты развития инновационной политики организации.

Шестой блок модели представлен методами контроля инноваций и инновационной деятельности: традиционными методами контроля, системой контроля на базе использования нулевых балансовых отчетов, контролем по данным Главной книги, инжиниринговыми методами контроля, результатами контроля.

Актуальность исследований в области науки об инновациях привела к разработке организационной модели учета инноваций, ориентированной на виды инноваций: организационно-управленческие, экономические, технологические, продуктовые, процессные, торговые, социальные, экологические, стратегические и функционирующей на базе использования шести

блоков: нормативно-правового регулирования, критерия признания, бухгалтерского (финансового) учета, управленческого учета, стратегического учета и контроля.

Литература

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 30 нояб. 1994 г. №51-ФЗ ; часть вторая от 26 янв. 1996 г. №14-ФЗ ; часть третья от 26 нояб. 2001 г. №146-ФЗ ; часть четвертая от 18 дек. 2006 г. №230-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 6 дек. 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 4 нояб. 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О науке и государственной научно-технической политике [Электронный ресурс] : федер. закон от 23 авг. 1996 г. №127-ФЗ (ред. от 13 июля 2015 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 27 дек. 2007 г. №153н (ред. от 24 дек. 2010 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02) [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 19 нояб. 2002 г. №115н (ред. от 18 сент. 2006 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Нематериальные активы [Электронный ресурс] : междунар. стандарт финансовой отчетности IAS 38 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 25 нояб. 2011 г. №160. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Инновационная деятельность в ОАО «РЖД» СТО РЖД 08.013-2011 [Электронный ресурс] : стандарт ОАО «РЖД» : утв. распоряжением ОАО «РЖД» от 26 июня 2012 г. №1267р. Режим доступа: <http://www.rzd.ru>.
8. Учетная политика ОАО «РЖД» [Электронный ресурс] : утв. приказом ОАО «РЖД» от 31 дек. 2010 г. № 235. Режим доступа: <http://www.rzd.ru>.
9. Графова Т.О. Методология стратегического учета инноваций в ракурсе модели развития предприятия [Текст] / Т.О. Графова // Вестн. Башкирского ун-та. – 2011. – Т. 16 ; №2. – С. 577-588.
10. Графова Т.О. Методология транзакционного управленческого учета [Текст] / Т.О. Графова // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – №1. – С. 28-36.
11. Графова Т.О. Система ресурсного управления интеллектуальным капиталом [Текст] / Т.О. Графова. – Ростов н/Д. : Изд-во Южного федер. ун-та, 2010. – 450 с.
12. Графова Т.О. Структурированные планы счетов и их использование в бухгалтерском управлении экономическими процессами [Текст] / Т.О. Графова // Экономический анализ: теория и практика. – 2011. – №10. – С. 25-32.
13. Завлин П.Н. Инновационный менеджмент [Текст] : справ. пособие / П.Н. Завлин, А.К. Казанцев, Л.Э. Миндели. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЦИСН, 1998. – 568 с.
14. Маркеев А.И. Правовое регулирование инновационной деятельности [Текст] : учеб. пособие / А.И. Маркеев. – 2015. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
15. Руководство Осло. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям [Текст] / ОЭСР и Евростат : пер. на рус. яз. – М. : ГУ «Центр исследований и статистики науки», 2006. – 192 с.
16. Рупосов В.Л. Управление нововведениями [Текст] : учеб. пособие / В.Л. Рупосов, М.С. Чернышенко. – Иркутск : Изд-во ИрГТУ, 2012. – 238 с.
17. Фатхутдинов Р.А. Инновационный менеджмент [Текст] : учеб. / Р.А. Фатхутдинов. – 4-е изд. – СПб. : Питер, 2003. – 400 с.
18. Шумпетер Й. Теория экономического развития [Текст] / Й. Шумпетер ; пер. с англ. – М. : Прогресс, 1982.

Ключевые слова

Инновации; нормативно-правовое регулирование; финансовый учет; управленческий учет; стратегический учет.

Графова Татьяна Олеговна

Сотина Александра Игоревна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что инновационная деятельности в последнее время приобретает исключительную актуальность в связи со сменой Российской Федерации экономической ориентации с сырьевого характера на инновационный. Все модели стратегического развития отраслей РФ до 2015-2020 гг. из трех возможных альтернатив развития ставят на первое место инновационный путь и на этой основе производится обеспечение всех видов безопасности (военной, топливно-энергетической, транспортной, продовольственной), мобилизационной готовности и устойчивого функционирования экономики в чрезвычайных ситуациях.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещена организационная модель системы учета инноваций, рассматривающая финансовый, управленческий, стратегический учет и контроль инноваций функционирующая на использовании инструментов бухгалтерского инжиниринга, позволяющая определить влияние инноваций на чистые активы и чистые пассивы предприятия.

Заключение: рекомендуемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Удалова З.В., д.э.н., профессор кафедры «Управление и экономика таможенного дела» Ростовского филиала Российской таможенной академии, г. Ростов.

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)