

ВЛОЖЕНИЯ В ИННОВАЦИИ: ДИСКУССИОННЫЕ АСПЕКТЫ УЧЁТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

СИВКОВА С. В.

NOVATION INVESTMENT: ACCOUNTING AND TAXATION DEBATABLE ASPECTS

SIVKOVA S. V.

В статье даны определения понятий «инновация», «научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы» (НИОКР). Анализируется практика законодательного регулирования расходов на инновации, рассматриваются особенности бухгалтерского и налогового учёта расходов на НИОКР.

The article gives the definition of innovation, research and development activities (R&D), analyses the legislative regulation of innovation expenses and considers R&D expenses business and tax accounting.

Ключевые слова: инновации, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, конкурентоспособность, инновационная деятельность.

Keywords: innovations, research and development activities (R&D), marketability, innovation activities.

УДК 001.895

Инновационная направленность экономического развития государства позволяет ему занимать лидирующую позицию в сферах производства и, конечно же, реализации продукции. Усиление роли инноваций в социально-экономических преобразованиях является важнейшей составляющей стратегии развития России и её регионов. Инновации привлекают инвесторов и потребителей, повышают производительность труда, увеличивают доход предприятий, служат основой для создания конкурентных преимуществ региона и страны в целом. Поэтому ориентация на инновационный курс развития экономики будет способствовать созданию условий для перехода на качественно новую стадию устойчивого подъема производства.

В настоящее время Россия пытается встать на путь инновационного развития, но ее масштабы несоизмеримы с зарубежными странами. Переход России на инновационный путь развития важен не только для научно-технической сферы, но и для повышения конкурентоспособности отечественной экономики. Развитие инновационной среды было провозглашено на государственном уровне в качестве важнейшей стратегической задачи.

Современная российская экономика переживает кризисные времена, и именно малый бизнес в этот период оказывается в сложном положении. Это объясняется тем, что большая часть малых предприятий не обеспечена собственными ресурсами и накопленными резервами. Но в отличие от крупных компаний малые предприниматели наиболее гибко ведут себя на рынке и реагируют на все происходящие изменения, а многие ниши, которые они заняли и в которых они долгое время успешно осуществляют финансово-хозяйственную деятельность, достаточно востребованы и во время кризиса.

На наш взгляд, увеличение оборота и рост производства на малых предприятиях решающим образом зависят от инноваций. Предпосылкой для выживания этих предприятий на рынке служат новые и улучшенные товары и услуги. Постоянные изменения запросов клиентов, меняющиеся

требования к качеству потребляемых товаров и услуг, короткие жизненные циклы продукции и возрастающие темпы её обновления приводят к тому, что производственные программы малых предприятий должны быстро перестраиваться. Инновации приобретают особую значимость, если речь идёт о малом бизнесе, вынужденном держаться на стабильном уровне в условиях жёсткой конкуренции. Любое конкурентное преимущество позволяет малому предпринимателю получить прибыль и выбиться из основной массы конкурирующих компаний. Ключевая роль инноваций прослеживается во всех аспектах малого предприятия. Предприниматель может предложить потребителю уникальный товар или услугу, сэкономить на издержках за счёт внедрения новейших технологий производства, повысить эффективность работы предприятия и мотивации персонала. Инновации становятся ключевым стратегическим параметром развития любого предприятия и экономики в целом.

Однако полноценное использование инноваций для национального развития возможно только при условии целенаправленной инновационной политики, проводимой на государственном уровне. Эта задача особенно актуальна для России, т. к. доля инновационных предприятий чрезвычайно мала по отношению к таким же предприятиям, например, в Европе. Хотя, следует отметить, что уровень фундаментальной науки и инновационный потенциал России достаточно высок.

В последнее время все больший акцент делается на развитие малого и среднего бизнеса, молодежного предпринимательства и инновационных проектов. Цель развития сектора малого инновационного бизнеса – один из приоритетов государственной экономической политики, актуальность которого возрастает в настоящее время [8].

Инвестиции государства и его роль в инновационной деятельности очень важны, потому что именно инновационная деятельность является одним из факторов повышения эффективности российской экономики и конкурентоспособности отечественных предприятий, создания условий нормального функционирования промышленности в целом, реструктуризации отраслей и реформирования предприятий. Сегодня Россия как никогда нуждается в серьезном обновлении эконо-

мики, и в этом нужно опираться на малый бизнес.

В современной экономике особую роль играет конкурентоспособность, обусловленная инновациями, которые стимулируют внедрение новой техники и технологий.

Инновации представляют собой результат инвестирования в разработку и получение нового знания, ранее не применявшейся идеи по обновлению (возможно улучшению) сфер жизни людей (технологии; изделия; организационные формы существования социума, такие как образование, управление, организация труда, обслуживание, наука, информатизация и т. д.) и последующий процесс внедрения (производства) этого, с фиксированным получением дополнительной ценности (прибыль, опережение, лидерство, приоритет, коренное улучшение, качественное превосходство, прогресс).

Таким образом, процесс получения инновации можно представить в следующем виде (рисунок): инвестиции (1) → разработка (2) → процесс внедрения (3) → получение качественного улучшения (нового продукта, услуги и т. д.) (4) → инновации.

Говоря об инновациях, следует отметить, что это новшества, которые обладают высокой эффективностью и являются конечным результатом интеллектуальной деятельности человека, его творчества, изобретений и открытий, а также рационализации в виде абсолютно новых или отличных от своих предшественников объектов. Они характеризуются введением на рынок совершенно новых или усовершенствованных продуктов (услуг) интеллектуальной деятельности человека, обладающих более высоким научно-техническим потенциалом, новыми потребительскими качествами, которые со временем в свою очередь становятся объектом для совершенствования.

Инновация – это своего рода процесс, в котором используются результаты интеллектуальной деятельности, обеспечивается выпуск продукции, товаров или услуг, по своему качеству соответствующих или превышающих мировой уровень, а также достигается высокая экономическая эффективность в производстве или потреблении продукта или услуги.

Однако базой инноваций, на наш взгляд, всё же являются научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (НИОКР),

позволяющие производить продукцию, не имеющую аналогов на отечественном и международном рынке. Это дает возможность получить монопольное право на её выпуск или добиться меньшего использования ресурсов по сравнению с конкурентами и тем самым снизить цену реализуемой продукции. В любом случае организация получает дополнительную прибыль и усиливает свои позиции на рынке.

Научно-исследовательские работы — это работы, связанные с осуществлением научной (научно-исследовательской), на-

учно-технической деятельности и экспериментальных разработок, определенные Федеральным законом от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» [7].

Опытно-конструкторские работы (ОКР) — комплекс работ, выполняемых при создании или модернизации продукции: разработка конструкторской и технологической документации на опытные образцы (опытную партию), изготовление и испытания опытных образцов (опытной партии).

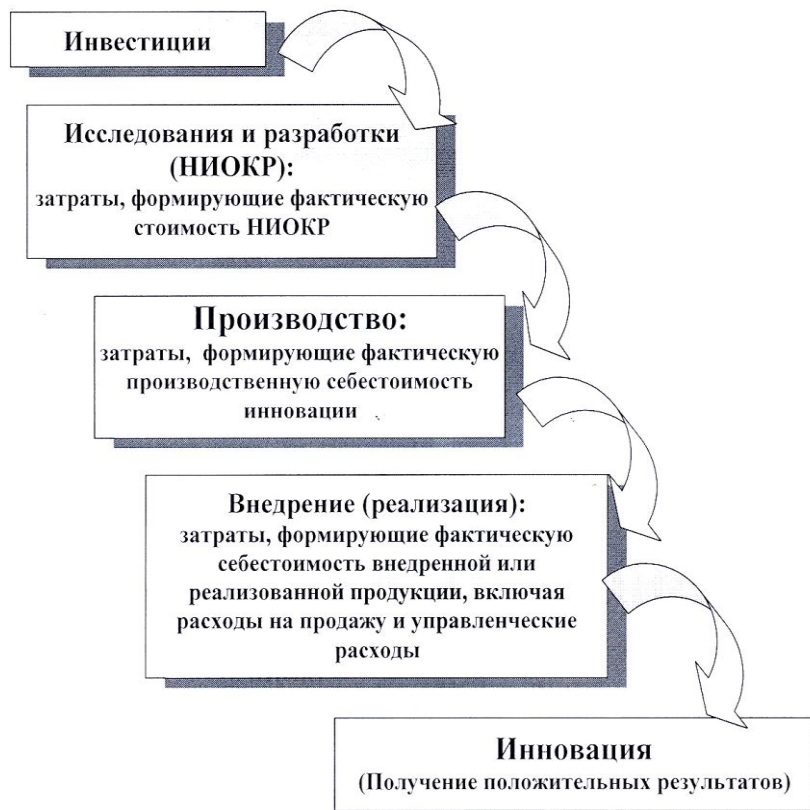


Рис. 1. Процесс получения инновации.

В английском языке НИОКР передаётся как Research & Development (R&D) — комплекс мероприятий, включающий в себя как научные исследования, так и производство опытных и мелкосерийных образцов продукции, предшествующее запуску нового продукта или системы в промышленное производство. Расходы на НИОКР являются важным показателем инновационной деятельности любой организации.

Основными задачами НИОКР являются:

1. Получение дополнительных знаний в области развития природы и общества, новых областей их применения;

2. Теоретическая и экспериментальная проверка возможности материализации в сфере производства и разработанных нормативов конкурентоспособности товаров организации;

3. Практическая реализация портфеля новшеств и инноваций.

Реализация этих задач ведёт к повышению эффективности использования ресурсов, росту конкурентоспособности организаций и, в конечном итоге, повышению жизненного уровня населения. Ведь именно уровень жизни населения является обобщенным критерием развития и эффективности экономики. Конкуренция производителей, по нашему мнению, сти-

мулирует конкуренцию платёжеспособных потребителей.

Несмотря на то, что НИОКР представляют собой один из наиболее прогрессивных методов продвижения продукции (услуг) на рынке и факторов конкурентоспособности, предприятия не стремятся активно заниматься инновационной деятельностью. Такое «нестремление» обусловлено тем, что такая деятельность является капиталоемкой и рискованной. Существует мнение, что большая часть всех разработок вообще не приносит никакого результата или же их невозможно использовать в производственной и управленческой деятельности.

Одним из положительных результатов НИОКР является создание нематериального актива. В отличие от других продуктов и видов деятельности его цена находится в малой зависимости от себестоимости и в основном зависит от экономических выгод, которые данный актив должен принести в будущем. Именно в связи с этим возникает некоторая сложность в оценке эффективности создания нематериального актива и оценке его рыночной стоимости. Цена нематериального актива может значительно превышать фактическую себестоимость НИОКР или наоборот — быть намного ниже её. Именно этот факт и обуславливает необходимость более объективной предварительной оценки себестоимости и цены будущего нематериального актива на основе учета расходов на НИОКР.

Задачей бухгалтерского учета в отношении НИОКР является не только достоверная оценка и предоставление наиболее точной информации о понесенных расходах, но и решение вопроса о списании или капитализации данных расходов в целях максимизации прибыли, что принципиально важно для целей финансового и налогового учёта и отчетности. От того, как точно и правильно будет отражена в бухгалтерском и налоговом учёте информация о расходах на НИОКР, зависит, насколько прибыльным окажется применение её результатов.

Таким образом, актуальность данной темы обусловлена тем, что существующие подходы к калькулированию расходов на НИОКР и результатов этой инновационной деятельности не отвечают современным потребностям рыночной среды, а законодательные нормы ведения бухгалтерского и налогового учёта в отношении рас-

ходов на НИОКР в отечественной практике далеки от совершенства. В действующем законодательстве имеются различия в бухгалтерском и налоговом учёте данных расходов.

Порядок бухгалтерского и налогового учёта расходов на НИОКР зависит от того, какой получен результат в итоге. При получении положительного результата большое значение имеет, подлежит он правовой охране или нет. Для каждой из возможных ситуаций предусмотрены свои особые правила бухгалтерского и налогового учета. Кроме того, имеются также существенные различия в международной и отечественной учётных системах названных расходов. Сложность учёта НИОКР обусловлена, прежде всего, разной трактовкой некоторых понятий в бухгалтерском, налоговом и гражданском законодательстве.

Поговорим об этом подробнее.

В соответствии со ст. 769 гл. 38 Гражданского кодекса Российской Федерации (ч. 2) в хозяйственной практике различают договоры на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

По договору на выполнение научно-исследовательских работ исполнитель обязуется провести обусловленные техническим заданием заказчика научные исследования, а по договору на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ — разработать образец нового изделия, конструкторскую документацию на него или новую технологию, заказчик в свою очередь обязуется принять работу и оплатить её [1].

Одним из основных признаков договора на выполнение НИОКР является новизна получаемых результатов и возможность создания новых объектов интеллектуальной собственности (изобретений, полезных моделей и промышленных образцов). Другая отличительная особенность этих работ — их творческий характер. Но эта особенность связана с риском получить отрицательный результат.

Отрицательный результат НИОКР, возникший по не зависящим от исполнителя обстоятельствам, в дальнейшем не может быть использован для извлечения экономических выгод. Кроме того, данный результат не является решением поставленной в НИОКР задачи.

Как в бухгалтерском, так и в налоговом учёте для признания расходов на НИОКР

необходимы документы, подтверждающие обоснованность произведенных затрат, их сумму и характер ожидаемых (полученных) результатов. Если НИОКР выполняются сторонними организациями, то для признания затрат нужны следующие документы:

- договор на выполнение данных работ;
- техническое задание;
- документы, подтверждающие приемку результатов выполненных работ.

Признание расходов на НИОКР в бухгалтерском учёте регламентируется совокупностью требований Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» (ПБУ 6/01), Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02) и Положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

При отражении в бухгалтерском учете операций по НИОКР организация должна следовать одному из вышеуказанных ПБУ либо отнести расходы на НИОКР к прочим расходам исходя из характера полученного результата (положительный, охраняемый и пр.).

Например, организация получила положительный результат в виде исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности. Следовательно, она будет руководствоваться нормами ПБУ 14/2007. В случае если организация получила результат в виде промышленного образца, который она намеревается использовать как основное средство, то необходимо руководствоваться требованиями ПБУ 6/01. Если же результатом НИОКР является другой объект (ни нематериальный актив, ни основное средство), на первый план выходит ПБУ 17/02.

В бухгалтерском учете научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы учитываются в качестве НИОКР при соблюдении следующих условий:

- если по ним получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке;
- если по ним получены результаты, не подлежащие правовой охране в соот-

ветствии с нормами действующего законодательства (п. 2 ПБУ 17/02, ст. 2 Федерального закона №127-ФЗ) [7, 3].

Говоря о практическом применении ПБУ 17/02, можно сказать, что оно применяется в двух случаях:

- если в ходе НИОКР получен результат, подлежащий правовой охране, но не оформленный в установленном законодательством порядке;
- если в ходе НИОКР получен результат, не подлежащий правовой охране.

Правовая охрана объектов, созданных в результате НИОКР, подтверждается документами Роспатента, который в свою очередь обеспечивает правовую охрану результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации и осуществляет контроль в сфере правовой охраны и использования результатов НИОКР, выполняемых за счет средств федерального бюджета. Если же организация по каким-либо причинам не получила такие документы, то при учете расходов на НИОКР она должна руководствоваться ПБУ 17/02. В случае, когда организация становится обладателем результата НИОКР, расходы на НИОКР отражаются в бухгалтерском балансе по самостоятельной группе статей актива в разделе «Внеоборотные активы» [9].

В бухгалтерском учёте расходы по НИОКР признаются при наличии следующих условий:

- сумма расхода может быть определена и подтверждена;
- имеется документальное подтверждение выполнения работ (акт приемки выполненных работ и т. п.);
- использование результатов работ для производственных и (или) управленческих нужд приведет к получению будущих экономических выгод (дохода);
- использование результатов НИОКР может быть продемонстрировано.

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий, расходы организации, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, признаются прочими расходами отчетного периода. Кроме этого, прочими расходами отчетного периода признаются также расходы по НИОКР, которые не дали положительного результата.

Расходы на НИОКР отражаются в бухгалтерском учёте как вложения во внеоборотные активы предприятия.

Аналитический учёт ведется обособленно по видам работ, заказов, т. е. фактические расходы фиксируются по каждому договору (заказу) в соответствии с установленными статьями калькуляции сметной стоимости, соответствующих расчётов затрат, сметы накладных расходов и затрат на производство по элементам.

Единицей учёта расходов на НИОКР является инвентарный объект, представляющий совокупность расходов по выполненным работам, результаты которой уже используются в производстве продукции (работ, услуг) или для управленческих нужд.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов расходы, связанные с выполнением НИОКР, накапливаются на субсчете «Выполнение НИОКР» счета 08.

После завершения работ и определения результата НИОКР расходы, собранные на субсчете «Выполнение НИОКР» счета 08, списываются:

- в дебет счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы» — если результаты НИОКР подлежат применению при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации [4, 5];

- в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» — если результаты НИОКР не подлежат применению в хозяйственной деятельности или получен отрицательный результат [6].

Состав расходов на НИОКР и порядок их списания определены разделами III и IV ПБУ 17/02. Они списываются на расходы по обычным видам деятельности с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения указанных работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд организации.

В соответствии с пунктом 11 ПБУ 17/02 в бухгалтерском учёте может быть установлен срок списания исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов НИОКР, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более пяти лет. При этом указанный срок полезного ис-

пользования не может превышать срок деятельности организации.

Организация может выбрать один из двух способов списания расходов на НИОКР: линейный или пропорционально объему продукции. Совершенно очевидно, что подавляющее большинство бухгалтеров ради упрощения учёта выбирает линейный способ. Однако если речь идёт о дорогостоящих НИОКР, а производство планируется наращивать постепенно в течение нескольких лет, то применение линейного метода может привести к ухудшению финансовых показателей бухгалтерской отчетности.

Также не следует упускать из вида случаи, когда организация в силу экономической нецелесообразности может досрочно прекратить использование результата НИОКР. В этом случае ПБУ 17/02 предписывает учитывать оставшуюся часть расходов на НИОКР (не отнесённую на расходы по обычным видам деятельности) в составе прочих расходов отчетного периода. На прочие расходы эта часть будет отнесена на дату принятия решения о прекращении использования результатов данной работы.

Как уже упоминалось, следствием НИОКР может быть и так называемый отрицательный результат. Он означает отсутствие возможности получения будущих экономических выгод и требует признания понесённых затрат расходами отчетного периода. Если это выявляется уже на стадии разработок, сумма капитализированных затрат может оказаться весьма существенной, и её единовременное списание может существенно повлиять на финансовый результат. Поэтому, на наш взгляд, принятие решения о списании должно основываться на профессиональном суждении: бухгалтер вправе принять решение о возможности их постепенного списания с использованием счета 97 «Расходы будущих периодов» или сразу списать на прочие расходы (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Представим возможные случаи отражения расходов на НИОКР и их списание (табл. 1).

Следует обратить внимание на то, что рассмотренные варианты учёта результатов НИОКР могут присутствовать одновременно в различных комбинациях. Например, в качестве результата одновременно может быть получен и патентоспособный результат в виде разработанной

технологии производства и объект основных средств. Как следствие, возникнет необходимость распределения накопленных

затрат между этими двумя объектами учета.

Таблица 1.

Типовые проводки по операциям, связанным с НИОКР.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Формирование расходов на НИОКР		
Отражены расходы на НИОКР, в том числе выполненные собственными силами	08 субсчет «Выполнение НИОКР»	02, 05, 10, 60, 68, 69, 70, 71, 76 и т.д.
Расходы на НИОКР – положительный результат (основные средства, нематериальные активы и иные внеоборотные активы)		
Оприходован объект	01, 04	08 субсчет «Выполнение НИОКР»
Списана часть расходов на НИОКР – в течение срока использования результата	20, 23 ...	08 субсчет «Выполнение НИОКР»
Списана оставшаяся часть расходов на НИОКР, если организация решила досрочно прекратить использование результата работ – на дату принятия решения о прекращении использования результатов данной работы: - по основным средствам и нематериальным активам; - по иным внеоборотным активам.	91 субсчет «Расходы» 91 субсчет «Расходы»	01, 04 08 субсчет «Выполнение НИОКР»
Расходы на НИОКР – отрицательный результат		
Списаны расходы на НИОКР, не давшие результат	91 субсчет «Расходы»	08 субсчет «Выполнение НИОКР»
Списаны расходы на НИОКР, не давшие результат	97	08 субсчет «Выполнение НИОКР»
Списана часть расходов на НИОКР	91 субсчет «Расходы»	97

Утвержденной методики такого распределения затрат в нормативных актах по бухгалтерскому учету нет. В этой ситуации организациям можно предложить разработать методику распределения затрат самостоятельно исходя из конкретных условий и зафиксировать её в учетной политике.

Остановимся на порядке признания и списания расходов на НИОКР в налоговом учете.

В соответствии с требованиями ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком, а также любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода [10].

Статья 262 НК РФ признаёт расходами на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки расходы, относящиеся к созданию новой продукции (товаров, работ, услуг) или ее усовершенствованию — расходы на изобретательство, а также расходы на формирование Российского фонда технологического развития, иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом № 127-ФЗ.

Расходы налогоплательщика на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, осуществленные в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования НИОКР, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом № 127-ФЗ, признаются для целей налогообложения в пределах 1,5 % доходов (валовой выручки) налогоплательщика [2].

Предельная величина отчислений на формирование фондов финансирования НИОКР рассчитывается в отчетном (налоговом) периоде исходя из показателя валовой выручки от реализации и определяется на основании ст. 249 НК РФ на отчетную дату нарастающим итогом.

С 1 января 2009 г. затраты на НИОКР можно признавать с коэффициентом 1,5. Это первый случай в российской практике, когда норма Налогового кодекса РФ позволяет учитывать в целях налогооб-

ложения расходы в размере, превышающем сумму фактических затрат.

В связи с вступлением в силу с 2009 г. Постановления Правительства РФ № 988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок», расходы налогоплательщика в соответствии с пунктом 2 статьи 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5»; для организаций, осуществляющих деятельность, входящую в перечень, возникают различия в порядке налогообложения расходов, если работы проводились до и после 2009 г., т. е. расходы осуществлялись до и после вступления в силу указанного постановления.

Момент признания и порядок списания расходов на НИОКР в целях бухгалтерского и налогового учета также могут быть различными.

В случае, если расходы на НИОКР не дали положительного результата, то согласно пункту 7 ПБУ 17/02 в бухгалтерском учете они списываются в том же отчетном периоде. А в налоговом согласно пункту 2 статьи 262 части второй НК РФ расходы на результаты НИОКР равномерно включаются в состав прочих расходов в течение одного года при условии использования указанных результатов в производстве и (или) при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг), результаты которых используются в производстве продукции.

Однако в Налоговом кодексе ещё остаётся достаточное количество белых пятен. Например, ничего не сказано о том, что делать с расходами на НИОКР при преждевременном прекращении производства товаров (работ, услуг), для которого они осуществлялись, или при ликвидации самой организации. Хотя в этих ситуациях можно руководствоваться нормами статьи 252 НК РФ: расход должен быть произведен для деятельности, направленной на получение дохода. Таким образом, нет дохода — нет и расхода, но в кодексе нет прямых ссылок на ст. 252.

Существует ещё один достаточно важный вопрос для практиков: формирование величины расходов на НИОКР у предприятия, выполняющего работы собственными силами для внутренних производственных нужд. Как известно, подобные работы могут растянуться на месяцы, а иногда и на годы. В этих условиях

предприятие вынуждено будет каким-либо образом рассчитывать величину расходов на НИОКР. В отличие от правил бухгалтерского учёта, в налоговом учёте незавершенное производство не формируется. Для целей исчисления налога на прибыль необходимо в учёте аккумулировать все расходы, относящиеся к НИОКР, в отдельном налоговом регистре «Расходы на НИОКР» до момента окончания работ.

Анализ всех пяти пунктов ст. 262 НК РФ позволяет предположить, что п. 2 статьи следует применять в том случае, если результаты проведенных НИОКР не подлежат правовой охране.

Таким образом, отличия между бухгалтерским и налоговым учётом состоят в следующем:

— в бухгалтерском учёте допускается включение в себестоимость продукции стоимости НИОКР пропорционально объёму продукции, а в налоговом — только пропорционально сроку использования результатов НИОКР (линейным способом);

— для целей бухгалтерского учёта может применяться любой срок использования НИОКР — от одного до пяти лет, а для целей налогообложения — только один год;

— в том случае, когда прекращается дальнейшее использование результатов НИОКР, в бухгалтерском учёте не списанная часть стоимости (со счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы») списывается в состав прочих расходов (дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы») одновременно на момент принятия соответствующего решения (п. 15 ПБУ 17/02), а налоговым законодательством установлена сложная схема списания.

На наш взгляд, необходимо определить единый алгоритм списания данных расходов в бухгалтерском и налоговом учёте, который, в свою очередь, позволит избежать возникновения разниц и приведёт в соответствие экономико-правовую сущность НИОКР и порядок учёта.

Примечания

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 17.07.2009).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 17.12.2009) : с изм. и доп., вступающими в силу с 01.04.2010.
3. О науке и государственной научно-технической политике: Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ (ред. от 27.12.2009).
4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 27.11.2006).
5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007): Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 27.11.2006).
7. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02: Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н (ред. от 18.09.2006).
8. Сивкова С. В., Воробей Е. К. Факторы развития инновационной деятельности предприятий малого бизнеса // Социально-экономические аспекты развития современного государства: материалы международной научно-практической конференции, 9 февраля 2010 г. : в 3 ч. Ч. 3 / отв. ред. Л. А. Тягунова. Саратов : Наука, 2010. С. 140—145.
9. Сивкова С. В. Бухгалтерский учет объектов инвестиционной недвижимости по правилам МСФО // Вестник СГУТиКД. 2010. № 1 (11). С. 72.
10. Воробей Е. К. Оптимизация налогообложения на основе выбора эффективной учетной политики предприятиями малого бизнеса // Вестник СГУТиКД. 2010. № 1 (11). С. 98.

Сведения об авторе:

Сивкова Светлана Вячеславовна,
канд. экон. наук, доц. СГУТиКД (Сочи).
E-mail: svetlana-sivkova2009@yandex.ru.