

5. Миронов Р.А., Савруков Н.Т., Павлов И.П. Формирование стратегии инновационного развития малого предприятия // Экономика. Предпринимательство. Окружающая среда. – 2012. – № 4 (52). – С. 97–102.
6. Оголева Л.Н. Инновационный менеджмент: учеб. пособие. – М.: ИНФРАМ, 2004. – 238 с.
7. Опекун Е.В., Хацкевич Г.А. Инновационность предприятия – необходимое условие устойчивого экономического развития // Экономика. Предпринимательство. Окружающая среда. – 2012. – № 4 (52). – С. 103–109.
8. Сидоренко В.С. Факторы развития инновационной активности предприятий // Вестник Российской академии государственной службы при Президенте Российской Федерации. – 2007. – № 3. – С. 45–48.



УДК 001.895

С.В. Филько, И.В. Филько

### ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ СОЗДАНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

*В статье рассматриваются основные подходы к учету расходов на осуществление научно-технической деятельности, дается их анализ и оценка.*

**Ключевые слова:** себестоимость результатов научно-технической деятельности, учет инновационной деятельности.

S.V. Filko, I.V. Filko

### THE PECULIARITIES OF THE COST PRICE ACCOUNTING OF THE SCIENTIFIC-TECHNICAL ACTIVITY RESULT CREATION

*The basic approaches to the accounting of expenses on the scientific-technical activity implementation are considered, their analysis and assessment are given in the article.*

**Key words:** cost price of scientific-technical activity results, accounting of innovative activity.

---

Учет себестоимости создания научно-технического результата является важнейшим участком учета в системе управления, оказывающим прямое влияние на непрерывное повышение эффективности производства.

Основными задачами учета себестоимости научно-технической деятельности являются:

-исчисление всех фактических затрат на производство, определение себестоимости единицы создаваемой продукции и отклонений от плановых затрат;

-выявление внутренних резервов организации для дальнейшего снижения затрат.

Отличительной особенностью создания результатов научно-технической деятельности (РНТД) является то, что при планировании себестоимости предстоящих работ зачастую невозможно опираться на установленные нормы расходов и ранее разработанные аналоги [1]. В этих условиях планирование себестоимости должно осуществляться на основании следующих принципов:

1) единство объектов планирования с организационной структурой и технологическим процессом;

2) непрерывность корректировки плановых показателей по мере продвижения процесса создания РНТД;

3) гибкость планирования, т.е. создание резервов для непредвиденных изменений внутренних и внешних условий;

4) максимальная конкретизация и детализация планов;

5) персональная ответственность разработчиков за предоставленные плановые данные.

Калькулирование себестоимости позволяет определить удельный вес отдельных затрат, определяющих трудоемкость, материалоемкость, энергоемкость и фондоемкость производства продукции.

В зависимости от вида продукции, ее сложности, типа и характера организации производства в научно-производственных организациях применяются следующие основные методы учета и калькулирования

фактической себестоимости продукции: простой (котловой) нормативный, попередельный и позаказный [2]. Выбор основного метода калькулирования не исключает возможности применения других методов в отдельных аспектах учета и калькулирования себестоимости.

Основным методом, применяемым при организации учета в научно-технической деятельности, является позаказный метод. Особенности позаказного метода калькулирования состоят в индивидуализации учета затрат по калькуляционным объектам и расчета себестоимости путем накопления расходов. Все прямые затраты группируются в аналитическом учете в строгом соответствии с открытыми заказами.

Позаказный метод калькулирования предполагает, что одно изделие, этап работ и тому подобное организационно выделяются в процессе производства, информационно ограничиваются специальным индивидуальным кодом – номером заказа. Косвенные расходы ежемесячно распределяются между аналитическими счетами учета затрат в разрезе заказов. На аналитических счетах заказов последовательно собираются все расходы по изготовлению объектов, на которых открыты соответствующие заказы. Открытие и закрытие заказов (в момент полного завершения производства) оформляются специальными распределительными документами, которые доводят до всех линейных руководителей, участвующих в выполнении заказа [4].

Формирование фактической себестоимости заказа организуется с помощью системы учета «контрольные счета». Данная система учета предусматривает открытие счетов затрат и корреспондирующих с ними счетов в обычном порядке учета. Аналитические счета затрат представлены карточками набора затрат – «карточками заказов», на которых обобщают прямые затраты, косвенные затраты заносят по истечении отчетного периода по расчетам распределения. Карточку закрывают после выполнения всех работ, предусмотренных заказом.

В целях калькулирования себестоимости научно-технической продукции выделяют следующие основные виды заказов.

1. По способу формирования себестоимости расчетной единицы

1.1. Индивидуальные – отдельные заказы на каждый произведенный продукт (выполненные работы, оказанные услуги), фактическая себестоимость которого определяется после полного завершения работ по заказу независимо от продолжительности его выполнения. Данный вид заказов используется, в частности, при выполнении НИОКР.

1.2. Групповые – заказы, открываемые на группу однородной продукции (работ, услуг), себестоимость которой периодически определяется путем деления суммы затрат за вычетом стоимости остатков незавершенного производства на количество выпущенных единиц продукции. Групповые заказы могут быть использованы для калькулирования себестоимости работ по научно-техническому изобретательству.

2. По порядку завершения работ

2.1. Разовые – заказы на выполнение отдельных работ, выпуск заранее определенного количества изделий. Калькулирование себестоимости товарных и капитальных НИОКР осуществляется в рамках разовых заказов.

2.2. Постоянно действующие – заказы, открываемые в целях калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), изготавливаемой организацией на постоянной основе. Постоянно действующие заказы могут быть использованы, в частности, для учета услуг по предоставлению прав пользования результатами инновационной деятельности по лицензионным договорам.

При производстве научно-технической продукции отдельные заказы могут открываться не на всю совокупность предстоящих работ, а на отдельные этапы производства. Осуществление данного разукрупнения позволяет организовать параллельно-последовательный учет затрат, т.е. вести учет себестоимости одновременно на нескольких направлениях: выполнение отдельных этапов исследований и проведение испытаний, производство конструкторских работ и изготовление опытных изделий (в т.ч. составных частей) и т.д. Разукрупнение работ на отдельные этапы (объекты калькулирования) позволяет также начать полезное использование результатов отдельных этапов, не дожидаясь окончания работ в целом [3].

Объект калькулирования определяется таким образом, чтобы обеспечить ведение обособленного расчета себестоимости объекта на всех этапах производственного процесса. В отношении каждого объекта калькулирования должен быть произведен расчет материальных и трудовых затрат, а также составлена производственная программа.

В общем виде последовательность выбора объекта калькулирования может состоять из следующих стадий.

Первая стадия: для определения целей и условий создания РНТД формируются технические задания и календарный план (план-график) работ.

Вторая стадия: определяется перечень этапов создания РНТД, характеризующихся самостоятельным финансированием и обособленной приемкой.

Третья стадия: определяется порядок правообладания результатами, создаваемыми на отдельных этапах.

Четвертая стадия: определяются этапы создания РНТД, подлежащие обособленному калькулированию себестоимости на отдельных производственных заказах.

Пятая стадия: определяются подэтапы, расчет себестоимости которых необходимо осуществлять обособленно на отдельных вспомогательных заказах (субзаказах).

Шестая стадия: формируется плановая калькуляция (смета) каждого заказа (субзаказа).

Себестоимость создания РНТД представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. В себестоимость создания научно-технического результата включаются затраты, необходимые для производства продукции и выполнения работ, предусмотренных техническим заданием (программой, методикой, иным аналогичным документом) и договором (заказом) на создание (передачу) научно-технической продукции [2].

Структура себестоимости создания научно-технического результата имеет ряд отличительных особенностей по сравнению с составом калькуляционных статей промышленной продукции. Остановимся на некоторых особенностях более подробно.

В целях контроля себестоимости работ, выполняемых силами самой организации, целесообразно выделить из производственной себестоимости стоимость собственных работ отдельно от стоимости работ и услуг, полученных от сторонних организаций (соисполнителей).

Себестоимость собственных работ включает в себя прямые и косвенные расходы. Прямые расходы – это расходы, связанные с производством отдельных видов продукции (работ, услуг), которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость.

Косвенные расходы включают в себя общепроизводственные расходы по обслуживанию основного и вспомогательного производства организации, общехозяйственные расходы, а также расходы вспомогательных производств, не состоящих на самостоятельном балансе, услуги которых отнести прямо на конкретный заказ не представляется возможным.

Косвенные расходы ежемесячно распределяются по заказам на основании выбранной базы распределения. В качестве базы распределения могут приниматься основная заработная плата (пропорционально затратам на оплату труда основных работников), прямые расходы (пропорционально прямым затратам, отнесенным на заказы) или иной экономически обоснованный способ, который необходимо зафиксировать в учетной политике организации.

Учет косвенных расходов ведется отдельно по статьям «Общепроизводственные расходы» и «Общехозяйственные расходы». Из состава общепроизводственных расходов могут выделяться расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. Распределение данных расходов по заказам может осуществляться на основании базы распределения, отличной от установленной для остальных косвенных расходов, например пропорционально времени загрузки оборудования (установок) работами по отдельным заказам. Данный порядок распределения также должен быть установлен в учетной политике организации.

Сумма прямых и косвенных расходов составляет себестоимость собственных работ, выполненных организацией в рамках исполнения отдельного заказа. Стоимость работ, выполненных сторонними организациями, состоит из стоимости выполненных НИОКР, а также работ и услуг производственного характера. Для наглядного представления информации о стоимости работ, выполненных самой организацией и её соисполнителями, рекомендуется работы и услуги сторонних организаций отражать именно по данной статье, а не в составе материальных расходов.

Специфической особенностью позаказного метода калькулирования является вероятность получения оснований для признания расходов после выполнения работ и закрытия заказа. В зависимости от характера данных расходов существует несколько вариантов учета.

1. Временно открыть закрытый ранее заказ в соответствии с действующим порядком открытия, прохождения и закрытия заказа.

В этом случае расходы принимаются к учету на счет 20 «Основное производство» по соответствующей калькуляционной статье и списываются в себестоимость продаж в дебет счета 90.

2. Списать в состав себестоимости аналогичной продукции, реализованной в отчетном периоде.

В этом случае расходы будут включаться в себестоимость аналогичного заказа, подлежащего закрытию в данном периоде, либо (при отсутствии заказа, подлежащего закрытию) распределяться на все открытые заказы в порядке, установленном для распределения общехозяйственных расходов. Отрицательной стороной указанного варианта является искажение себестоимости отдельного заказа.

3. Принять к учету в составе прочих расходов.

В этом случае расходы списываются в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Отрицательным моментом указанного варианта является то обстоятельство, что расходы основного производства будут фактически отнесены в прочие расходы.

Во избежание искажения отчетности организация вправе открыть к счету 91 субсчет «Расходы производственного характера текущего периода по закрытым заказам». Сумма расходов, учтенных на данном субсчете, будет включена в себестоимость реализованной продукции в «Отчете о финансовых результатах». Однако указанный порядок применим лишь в случае, если закрытие заказа и последующее поступление документов по расходам, относящимся к данному заказу, произошли в течение одного календарного года.

Калькулирование себестоимости должно осуществляться на единых методологических принципах, вне зависимости от того, создаются РНТД для собственных нужд или для последующей передачи заказчику.

### Литература

1. Золотарева Г.И., Федоренко И.В. Метод учета затрат в инновационных предприятиях космической отрасли // Вестник СибГАУ. – 2013. – № 1.
2. Потемкин С.Ю. Бухгалтерский и налоговый учет в инновационной сфере. – М.: Экзамен, 2011. – 239 с.
3. Филько И.В., Филько С.В. Анализ и оценка инновационного потенциала предприятий // Инновационный и стратегический анализ как база обоснования управленческих решений: сб.ст. по мат-лам III Междунар. науч.-практ. конф. "Декабрьские чтения имени С.Б. Барнгольца". Ч. I. – Тольятти: Изд-во ПВГУС, 2010.
4. Filko S.V. Features of operational costs decomposition by carrying out of ship-repair works //Vestnik. Scientific Journal of Siberian State Aerospace University named after academician M. F. Reshetnev. – 2009. – № 5.



УДК 657

Г.В. Денисенко, Г.И. Золотарева

### РАСШИРЕНИЕ ФУНКЦИЙ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

*В статье рассмотрены предложения по расширению функций обязательного аудита деятельности строительных организаций, направленных на организацию проверки экологической составляющей влияния технологических процессов в строительстве на окружающую среду.*

**Ключевые слова:** обязательный аудит, аудит финансовой отчетности, экологический аудит, экологическая безопасность, бухгалтерский учет экологического влияния.

G.V. Denisenko, G.I. Zolotaryova

### THE EXPANSION OF THE FINANCIAL ACCOUNTANCY OBLIGATORY AUDIT FUNCTIONS IN THE CONSTRUCTION ACTIVITY

*The suggestions on the expansion of the obligatory audit functions of the construction organization activity directed to the examination organizing of the ecological component of the technological process influence in construction on the environment are considered in the article.*

**Key words:** obligatory audit, financial accountancy audit, ecological audit, ecological safety, accounting of ecological influence.

В соответствии с законом «Об аудиторской деятельности» [1] обязательный аудит – это ежегодно проводимая независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности определенных категорий экономических субъектов (аудируемых лиц) в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Перечень данных организаций определен федеральным законом исходя из их общественной и финансовой значимости для экономики страны. Но при этом, по мнению авторов, был упущен еще один немаловажный критерий – экологическая безопасность. Включение в перечень аудируемых лиц, попадающих под