

## ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РАЗВИТИЯ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ

Е.М. Жуковская, БГЭУ

Одной из основных составляющих эффективного управления организацией является получение полной, своевременной и достоверной информации об ее инвестиционно-инновационной деятельности. В качестве главных источников такой информации выступают данные бухгалтерского учета и отчетности, бизнес-планов и инновационных проектов, а также статистической отчетности. При этом бизнес-планы и инновационные проекты чаще всего содержат плановые и (или) нормативные показатели, фактические же данные получают из регистров бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Поскольку изучение выполнения плана и причин отклонения от него является неотъемлемой частью любого анализа, то качество проведения экономического анализа инвестиций в инновационную деятельность, а следовательно и эффективность управления организацией зависит от того, насколько информативной являются данные учета и отчетности, и насколько плановые показатели сопоставимы с фактическими. Следует отметить, что при разработке бизнес-планов инновационных проектов оценке подвергаются все стороны хозяйственной деятельности, на которые может оказать влияние осуществление проектов, в связи с чем рассчитывается целый ряд экономических и других показателей, оценивающих эффективность проекта и его влияние на финансово-хозяйственную деятельность субъекта предпринимательства. Для проведения всестороннего и глубокого анализа инвестиций в инновационную деятельность, а также для обеспечения принципа сопоставимости данных необходимо получать соответствующую информацию из бухгалтерского учета и отчетности.

Вложения в инновационную деятельность начинают осуществляться на инвестиционном этапе инновационного процесса и по мере необходимости могут происходить на этапе реализации инноваций (эксплуатационном этапе). Характер и объем инвестиций и методика их документального оформления и учета зависит от того, на каком этапе инновационного процесса они были осуществлены. На инвестиционном этапе преобладают вложения в приобретение и строительство (создание) внеоборотных активов (приобретаются новые технологии и техника, модернизируется имеющееся оборудование и т.д.). Кроме того организация несет существенные расходы по подбору, подготовке и (или) переподготовке персонала. Таким образом, данный этап является достаточно дорогим и требует привлечения большого количества средств для долгосрочных вложений. На прединвестиционном и эксплуатационном этапах наибольший удельный вес имеют текущие затраты (издержки обращения), связанные с проведением маркетинговых исследований и расчетов эффективности инновационных проектов, ведением инновационной (хозяйственной) деятельности, поддержкой внеоборотных активов в работоспособном состоянии, а также операционные и внереализационные расходы. Для эксплуатационного этапа инновационного процесса также являются характерными затраты по усовершенствованию действующих технологий и оборудования (в том числе затраты по изобретательству и рационализации), позволяющие существенно увеличить технико-экономические показатели и сроки использования внеоборотных активов, а также затраты по расширению существующих передовых технологий и оборудования. Таким образом, исходя из сущности инвестиционной деятельности и специфики инновационного процесса, в качестве объектов бухгалтерского учета инвестиций в инновационную деятельность можно выделить:

- первоначальные вложения в создание или приобретение объектов основных средств, необходимых для осуществления инновационной деятельности;
- первоначальные вложения в нематериальные активы, созданные или приобретенные для осуществления инновационной деятельности;
- расходы на НИОКР;
- первоначальные вложения в прочие объекты внеоборотных активов, используемые при осуществлении инновационной деятельности;
- вложения в усовершенствование и поддержание работоспособного состояния внеоборотных активов, используемых при осуществлении инновационной деятельности;
- доходы и расходы от реализации и прочего выбытия внеоборотных активов;
- доходы и расходы, связанные с производством и реализацией продукции (товаров, работ, услуг).

Инвестиции в приобретение и создание объектов основных средств, нематериальных активов и прочих внеоборотных активов, а также в осуществление в НИОК(Т)Р в соответствии с действующим Типовым планом счетов первоначально отражаются в дебете активного калькуляционного счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на соответствующих субсчетах. Аналитический учет инвестиций ведется по объектам и видам затрат на создание и воспроизводство внеоборотных активов.

Несмотря на достаточную детализацию информации на субсчетах, открываемых к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы», следует отметить, что действующая методика учета вложений во внеоборотные активы не в полной мере отвечает требованиям современных условий хозяйствования, рекомендациям международных стандартов финансовой отчетности и Закону Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». Во-первых, по данным счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» нельзя определить объем вложений, направляемых на создание (строительство) и приобретение объектов производственного назначения, непосредственно участвующих в процессе получения прибыли, и вложений в объекты непроизводственного назначения, которые, на наш взгляд, не следует брать в расчет при определении эффективности хозяйственной деятельности субъектов предпринимательства. Отсутствие такого разделения вложений на счетах бухгалтерского учета уменьшает информативность учетных данных и, тем самым, затрудняет анализ и контроль использования имеющихся в организации внеоборотных активов, что недопустимо в современных условиях хозяйствования. Во-вторых, необходимо отметить, что в соответствии с Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражается любое поступление внеоборотных активов, в том числе основных средств по договору лизинга, долгосрочной аренды, проката, а также нематериальных активов в части паушального платежа, приобретенных по лицензионным договорам. На наш взгляд, такая методика учета не совсем правильная, поскольку не позволяет вести отдельный учет вложений в приобретение и создание (строительство) собственных внеоборотных активов и внеоборотных активов, полученных на правах временного владения и пользования. Кроме того в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» организация имеет право на своем балансе отражать только принадлежащие ей средства, а активы, полученные во временное владение и пользование без перехода права собственности на них, должны учитываться на забалансовых счетах.

Для устранения указанных выше неточностей и противоречий и усиления информативности учетных данных, нами предлагается такая методика бухгалтерского учета инвестиций во внеоборотные активы, которая позволяет получить информацию по следующим направлениям:

- по принадлежности субъекту предпринимательства: внеоборотные активы, принадлежащие организации, и внеоборотные активы, приобретенные организацией на правах владения и пользования;
- по объектам вложений и видам затрат: вложения в приобретение и создание (строительство) основных средств, нематериальных активов, прочих объектов внеоборотных активов (в соответствии с существующей методикой учета вложений во внеоборотные активы);
- по сфере вложений: вложения во внеоборотные активы производственного и непроизводственного назначения.

Для реализации первой классификации предлагаем использовать два счета: счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» для отражения затрат по приобретению и созданию (строительству) внеоборотных активов в собственность и счет 09 «Вложения во внеоборотные активы, приобретенные во временное владение и (или) пользование». На счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» найдут свое отражение затраты по приобретению и созданию (строительству) основных средств, нематериальных активов и прочих внеоборотных активов, приобретенных в собственность. Счет 09 «Вложения во внеоборотные активы, приобретенные во временное владение и пользование» предназначен для учета затрат, понесенных субъектами предпринимательства при приобретении и эксплуатации не принадлежащих им внеоборотных активов (взятых во временное владение и пользование с правом и без права выкупа). Сами внеоборотные активы, полученные в аренду, лизинг, прокат должны учитываться на забалансовых счетах 001 «Арендованные основные средства» и 012 «Нематериальные активы, полученные в пользование» до момента их возврата (прекращения действия лицензионного договора) или принятия на свой баланс.

Оба счета являются активными калькуляционными и служат для исчисления первоначальной и восстановительной стоимости внеоборотных активов.

К указанным счетам рекомендуется открыть субсчета, позволяющие получить информацию об объектах вложений и видах затрат, а также определяющие сферу вложений.

Действующим планом счетов не предусмотрено ведение отдельного учета инвестиций в приобретение и строительство основных средств и нематериальных активов, которые будут использоваться непосредственно в производственной (торговой) деятельности, и инвестиций в приобретение (создание) внеоборотных активов общехозяйственного и непроизводственного назначения. Отсутствие данной информации приводит к искажению показателей эффективности инвестиционных вложений, поскольку в большинстве случаев не наблюдается прямая связь между получаемыми организациями выгодами и вложениями не в производственные внеоборотные активы. Вместе с тем появление таких новых форм торговли, как гипермаркеты и супермаркеты, расположенных на больших площадях и имеющих разветвленную инфраструктуру, выявило необходимость вести отдельный учет затрат по приобретению и созданию производственных внеоборотных активов:

- непосредственно участвующих в торговом процессе;
- используемых для социального и бытового обслуживания покупателей;
- общехозяйственного, или административно-управленческого, назначения.

Для формирования данной информации в бухгалтерском учете и для усиления контроля за использованием средств предлагаем отражать на отдельных аналитических счетах вложения в основные производственные, общехозяйственные и непроизводственные внеоборотные активы. При смешанном использовании объектов внеоборотных активов рекомендуем руководствоваться следующими правилами: внеоборотные активы должны быть отнесены к той группе, в которой будут задействованы более, чем на 50%; в случае, когда ни в одной группе внеоборотные активы не используются более чем на 50%, их необходимо относить к группе общехозяйственного назначения. Учет инвестиций по сфере их вложений целесообразно вести на субсчетах второго порядка.

Из всех объектов основных средств на инновационное развитие торговой организации наибольшее влияние оказывает технический уровень используемого оборудования. Поэтому для получения более полной и достоверной информации о результатах финансово-хозяйственной деятельности субъектов предпринимательства предлагаем использовать следующую классификацию оборудования:

- инновационное оборудование — это передовое оборудование, впервые используемое в данной стране или в данной отрасли;
- современное оборудование – это передовое оборудование, аналоги которого или оно само уже используется некоторыми субъектами предпринимательства, дающее им определенные преимущества перед другими организациями отрасли;
- устаревшее оборудование — это морально и (или) физически износившееся оборудование, используемое субъектами предпринимательства в своей хозяйственной деятельности с учетом конъюнктуры рынка.

Использование рекомендуемой классификации в бухгалтерском учете позволяет получить необходимую информацию для проведения анализа и оценки уровня технического оснащения и инновационной активности торговых организаций. Данные о вложениях в различные виды оборудования предлагаем отражать в разработанной нами «Ведомости аналитического учета поступления оборудования» (рис.к 1). В ней приводится подробная информация об объемах инвестиций торговых организаций в передовое (инновационное и современное) и устаревшее оборудование, а также имеется возможность определить процент выполнения плана по приобретению организацией торгового оборудования в разрезе его наименования и технического уровня. Данный показатель рассчитывается по каждому приобретенному оборудованию по следующей формуле:

$$\%_{\text{вып. плана}} = \frac{\text{Количество приобретенного оборудования соответствующего технического уровня, не превышающее плановую потребность}}{\text{Плановая потребность в оборудовании соответствующего технического уровня}} * 100.$$

Расчет процента выполнения плана по приобретенному оборудованию позволит определить не только обеспеченность субъекта предпринимательства необходимым торговым оборудованием, но и сопоставить технический уровень имеющегося оборудования с плановым.

Данные ведомости аналитического учета целесообразно обобщать по месяцам в предлагаемой «Ведомости сводного учета поступления торгового оборудования», форма и методика заполнения которой представлены на рисунке 2

Предложенные в статье пути совершенствования методики учета вложений во внеоборотные активы позволяют сделать учетные данные более информативными и удобными для проведения своевременного контроля и эффективного управления инвестиционно-инновационной деятельностью.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: учебно-практическое пособие / Л.И. Кравченко [и др.]; под общ. ред. Л.И. Кравченко. – Минск: ФУАинформ, 2008. – 792 с.
2. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: учеб. пособие / П.Г. Пономаренко и др.; под общ. ред. П.Г. Пономаренко. – 2-е изд., испр. – Минск: Выш. Шк., 2007. – 527 с.
3. Бухгалтерский учет. Теория. Документы. Корреспонденция счетов. Регистры. Отчетность: практическое пособие, И.И. Ладутько [и др.]; под общ. ред. Н.И. Ладутько. – 6-е изд., перераб. и доп. – Минск: ФУАинформ, 2007. – 808 с.
4. Бухгалтерский учет: учебник / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др.; Под ред. Я.В. Соколова. – Москва: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 763 с.
5. Ендовицкий, Д.А., Организация анализа и контроля инновационной деятельности хозяйствующего субъекта /Д.А. Ендовицкий, С.Н. Коменденко [под ред. Л.Т. Гиляровской]. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272с.

## ВЕДОМОСТЬ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ПОСТУПЛЕНИЯ ТОРГОВОГО ОБОРУДОВАНИЯ

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

(подразделение)

№ п/п	Наименование оборудования	Инвентарный номер	Шифр группы основных средств	Корреспондирующий счет	Первоначальная (балансовая) стоимость (без НДС), млн. руб.			Цель приобретения*	
					всего	в том числе			
						инновационного оборудования	современного оборудования		устаревшего оборудования
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1									
2									
3									
	Итого:								

№ п/п	Право собственности**	Срок полезного использования	Способ начисления амортизационных отчислений	Плановая потребность в инновационном и современном оборудовании			Процент выполнения плана***, %	
				всего	в том числе			
					инновационного оборудования	современного оборудования		устаревшего оборудования
	10	11	12	13	14	15	16	17
1								
2								
3								

Бухгалтер \_\_\_\_\_/

\* – целью приобретения оборудования выступает намерение субъекта предпринимательства использовать данное оборудование в своей хозяйственной деятельности или сдавать его в лизинг, аренду, прокат. В графе 9 в зависимости от цели приобретения оборудования делаются следующие отметки: «использование в организации», «сдача в лизинг», «сдача в аренду», «сдача в прокат» и т.п.

\*\* – в графе 10 делается отметка о наличии у субъекта предпринимательства права собственности на данный объект основных средств.

\*\*\* – процент выполнения плана рассчитывается делением количества приобретенного оборудования, не превышающего плановую потребность, необходимого технического уровня к плановой потребности в данном оборудовании.

Рис. 1. Предлагаемая форма ведомости аналитического учета торгового оборудования

