

0- 795715

На правах рукописи



СИДОРЕНКО Алексей Юрьевич
УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ
ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В
АГРОПРОДОВОЛЬСТВЕННЫХ ХОЛДИНГАХ

Специальность: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика"

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Волгоград - 2011

Работа выполнена на кафедре экономического анализа и финансов Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии.

- Научный руководитель - д-р экон. наук, профессор
Перекрестова Любовь Вениаминовна
- Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Бортник Николай Антонович
- канд. экон. наук, доцент
Горшкова Наталья Валерьевна
- Ведущая организация - Кубанский государственный аграрный университет.

Защита состоится 22 декабря 2011 года в 15⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:

410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке университета.

Автореферат разослан **21** ноября 2011 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000790684

Ученый секретарь диссертационного совета, д-р экон. наук, профессор  С.М. Богомолов

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Национальная концепция подъема российской экономики предполагает целенаправленный переход к устойчивому развитию на базе управляемых факторов экономического роста. Инновационный фактор, бесспорно, способствует стабильному росту экономики предприятий различных отраслей народного хозяйства. Инновационная деятельность в агробизнесе во многом подвержена влиянию окружающей среды (климата, погодных условий, плодородия почв, качества сельскохозяйственных угодий и др.) и очевидно, что инновационные исследования в области сельскохозяйственного производства связаны со специфичными видами рисков.

В дореформенный период развития российской экономики были созданы и функционировали производственные и научно-производственные системы, которые не только обеспечивали аграрные хозяйства высококачественным семенным материалом, но и практиковали передовые технологии возделывания сельскохозяйственных культур. Однако в период реформ специализированные на семеноводстве, племенной работе и инновационных технологиях возделывания сельскохозяйственных культур предприятия сократили объем своей деятельности или были расформированы.

Таким образом, на современном этапе развития экономических отношений в аграрном секторе проблема выведения новых сортов и разработки инновационных технологий возделывания сельскохозяйственных культур решается внутри крупных интегрированных агропродовольственных формирований, заинтересованных в повышении интенсивных факторов развития агробизнеса. Исходя из этой особой значимости инновационного процесса для микроэкономики агропродовольственных холдингов, инновационная деятельность должна быть объектом управления и учетного отражения.

Степень разработанности проблемы. Основы исследования инноваций как экономического явления были заложены в трудах П.Н. Завлина, А.К. Казанцева, Л.Э. Миндели, Р.А. Фатхутдинова, И.Т. Балабанова, Б.Н. Кузык, Ю.В. Ярковец, Й. Шумпетера, Я. Хонко и других ученых.

В разработку методологических и методических проблем организации современного российского бухгалтерского учета и становления его как системы научных знаний большой вклад внесли Я.В. Соколов, П.С. Безруких, В.А. Гильде, Н.М. Заварихин, В.Б. Ивашкевич, З.В. Кирьянова, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, А.Д. Ларионов, А.Ш. Маргулис, Е.А. Мизиковский, О.А. Миронова, А.С. Наринский, П.П. Новиченко, В.Ф. Палий, И.В. Петрова, А.А. Шапошников, Н.Г. Чумаченко и ряд других отечественных ученых. В частности проблеме финансового учета инноваций посвящены работы Л.И. Ворониной, С.Н. Поленовой, И.И. Маслаковой, К.С. Саенко и других.

Управленческий учет возник в рамках западной учетной системы, поэтому значительный вклад в разработку теории и практики управленческого учета внесли зарубежные ученые: К. Алазар, Г. Альтерман, Д.Ч. Гаррисон, Т. Дауни, К. Друри, Д. Кларк, Р. Манн, Э. Майер, Г. Мюллер, Д.Г. Сигел, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, Д.К. Шим, Г. Эмерсон, Р. Энтони, А. Яругова и др. Формирование

современной концепции управленческого учета произошло на основе взглядов и разработок американских ученых.

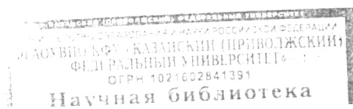
В разработку положений управленческого учета, контроля и анализа инноваций внесли свой вклад многие отечественные и зарубежные ученые - экономисты. Необходимо отметить работы В.И. Бариленко, И.А. Белобжецкого, П.Л. Виленского, И.М. Волкого, Н.Г. Гаджиева, Л.Т. Гиляровской, Д.А. Ендовицкого, В.Б. Ивашкевича, В.Н. Лившица, А.Л. Лурье, М.В. Мельник, А.Г. Шахназарова, А.Д. Шеремета.

Порядок учета объектов инновационной деятельности определен в Международных стандартах учета и отчетности, а также в российских положениях по бухгалтерскому учету. Однако в нормативных документах, на которых основано формирование бухгалтерского учета и отчетности, отсутствует само понятие "инновации", как и единые подходы к отражению объектов инновационной деятельности в соответствии с экономической спецификой отдельных хозяйствующих субъектов. В связи с этим важно уточнить и развить положения, регулирующие процесс учета и раскрытия информации об инновационной деятельности для предприятий различных видов экономической деятельности.

Цель диссертационной работы - теоретически обосновать специфику таких учетных объектов, как "инновация", "инновационная деятельность", разработать методики финансового, управленческого учета и бюджетирования инновационной деятельности в агропродовольственных холдингах.

Достижение цели методологического и методического обеспечения учёта инноваций в агропродовольственных холдингах возможно при решении следующих частных задач:

- обобщить и систематизировать трактовки дефиниций "инноваций" и "инновационной деятельности" для определения объектов учетного наблюдения и бюджетирования;
- рассмотреть особенности инновационной деятельности в агропродовольственных холдингах, влияющие на организацию финансового и управленческого учета;
- выделить в структуре агропродовольственного холдинга центры инноваций для бюджетирования инновационной деятельности;
- обосновать необходимость обособления инновационной деятельности в бухгалтерской отчетности агропродовольственных холдингов;
- предложить порядок формирования оценочного резерва по инновационной деятельности и его отражения на счетах бухгалтерского учета;
- разработать методику системного финансового учета затрат и денежных потоков по инновационной деятельности в агропродовольственных холдингах;
- комплексно представить цель, задачи, принципы и детализированные объекты управленческого учета инновационной деятельности в агропродовольственных холдингах;
- предложить методику бюджетирования и формирования внутренних показателей форм отчетности по инновационной деятельности в управленческом учете агропродовольственных холдингов.



Предметом исследования является существенная для отражения в учетной системе совокупность информационных фактов об инновационной деятельности агропродовольственных холдингов.

Объектом исследования стали агропродовольственные холдинги Волгоградской области.

Теоретическую базу диссертационного исследования составили труды отечественных и зарубежных авторов по бухгалтерскому учёту, программные разработки Совета по международным стандартам бухгалтерского учёта, национальных организаций профессиональных бухгалтеров и аудиторов, директивные и нормативные документы Президента и Правительства РФ.

Методологическая основа исследования базируется на общенаучных методах дедукции, индукции, аналогии и системного подхода, категории материалистической диалектики "общее", "особенное" и "единичное", категории "формы" и "содержания". В работе применялись частнонаучные методы: экономико-статистические, расчетно-конструктивные и экономико-математические.

Эмпирической основой исследования стали статистические и аналитические материалы Комитета по сельскому хозяйству Волгоградской области; документы и отчётность предприятий, входящих в агрохолдинговые структуры; факты, опубликованные в научной литературе и периодической печати; собственные расчеты автора, ресурсы Internet.

Работа написана с учетом действующего законодательства РФ, регулирующего организацию и ведение бухгалтерского учета на российских предприятиях.

Наиболее важные научные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

- для выделения и структуризации объектов бухгалтерского учета уточнено понятие "инновации" как комплексного процесса создания или результата подобного процесса в виде конечного продукта прикладного характера, качественно отличного от предыдущего аналога;

- доказана необходимость обособленного учетного наблюдения инновационной деятельности как объекта финансового и управленческого учета в агропродовольственных холдингах, исходя из особой значимости инноваций как фактора интенсивного роста и модернизации аграрной экономики; предложено включить инновационную деятельность в структуру финансовой отчетности наряду с операционной, инвестиционной и финансовой;

- разработана методика расчета и отражения в финансовом учете и отчетности оценочного резерва по инновационной деятельности, связанного с риском неопределенности результатов инновационной деятельности агропродовольственного холдинга;

- предложен вариант организации аналитического учета движения денежных средств по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга на основе фасетной модели и содержательной интерпретации аналитических счетов, позволяющий в условиях применения современных информационных технологий получать учетную информацию о денежных потоках в любых ее разрезах, группировках и комбинациях, формируя отчет о движении денежных средств в соответствии с информационными потребностями пользователей;

- раскрыто содержание управленческого учета инноваций как комплексной системы учета, планирования, контроля и анализа информации о затратах на инновационную деятельность и результатах этой деятельности в достаточном аналитическом разрезе, в целях принятия краткосрочных и долгосрочных управленческих решений об инновационной деятельности;

- комплексно представлены цель, задачи, предмет и объекты управленческого учета с детализацией объектов составляющих инновационную деятельность и объектов, обеспечивающих инновационную деятельность;

- разработана методика поэтапного бюджетирования инновационной деятельности в системе управленческого учета агропродовольственного холдинга, при этом ввиду индивидуальности каждого инновационного проекта предложено функциональные бюджеты капитальных вложений заменить сметами для каждого проекта и консолидировать их в сводный бюджет по инновационной деятельности.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Теоретическая значимость диссертационной работы заключается в том, что ее результаты представляют собой комплексное решение проблемных вопросов финансового и управленческого учета инноваций в агропродовольственных холдингах, способствующее расширению методологической базы учетного обеспечения инновационного развития агрообъединений.

Практическая значимость исследования состоит в разработке методических и практических рекомендаций по проблемам системного учета и бюджетирования инновационной деятельности агропродовольственных холдингов зернового подкомплекса. Реализация содержащихся в диссертации выводов и рекомендаций позволит повысить качество учетного обеспечения решений по управлению затратами и денежными потоками интегрированных формирований и на этой основе повысить уровень инновационной активности агропредприятий.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования докладывались и обсуждались на научных конференциях различного уровня: Новосибирск, 2011; Волгоград, 2009-2010; Кисловодск, 2011.

Результаты исследования используются кафедрой "Экономический анализ и финансы" Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии в преподавании учебных дисциплин: "Бухгалтерский учет", "Бухгалтерский управленческий учет", "Бухгалтерская финансовая отчетность", "Международные стандарты учета и финансовой отчетности".

Отдельные предложения и рекомендации проведенного исследования внедрены в практику экономической работы агропродовольственного холдинга ЗАО "Гелио-Пакс" Волгоградской области и в учебный процесс Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии.

Публикации результатов исследования. По результатам исследования автором опубликовано 7 работ общим объемом 2,5 п.л., в том числе в трех публикациях объемом 1,5 п.л. в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки РФ.

Объем и структура работы. Работа имеет следующую структуру, определенную логикой анализа взаимосвязанных аспектов изучаемого предмета и совокупностью решаемых задач:

Введение

1. Инновации и инновационная деятельность как объекты учетного наблюдения и бюджетирования в агропродовольственных холдингах

1.1. Экономическая сущность и определение категорий "инноваций" и "инновационной деятельности" как объектов бухгалтерского учета

1.2. Специфические особенности инновационной деятельности в агрохолдингах и их влияние на постановку финансового и управленческого учета

1.3. Выделение центров инноваций для бюджетирования инновационной деятельности

2. Методическое обеспечение финансового учета затрат и денежных потоков по инновационной деятельности в агропродовольственных холдингах

2.1. Учет затрат на инновационную деятельность

2.2. Учетное отражение денежных потоков инновационной деятельности

2.3. Раскрытие учетной информации об инвестиционной деятельности агропродовольственных холдингов в финансовой отчетности

3. Методические подходы к формированию учетно-отчетной информации об инновациях в управленческом учете агропродовольственных холдингов

3.1. Организация управленческого учета инноваций в агропродовольственном холдинге

3.2. Построение бюджета по инновационной деятельности и его регламент

3.3. Внутренняя управленческая отчетность по инновациям

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

Работа изложена на 206 страницах, содержит 17 таблиц, 16 рисунков, 10 приложений и библиографический список, включающий 263 наименования.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Результаты диссертационного исследования представлены в трех группах взаимосвязанных между собой научно-практических проблем.

Первая группа проблем связана с теоретическим обоснованием выделения в системе бухгалтерского учета агропродовольственных холдингов специфических объектов "инновация" и "инновационная деятельность". В отношении понятия "инновационная продукция" многими учеными неоднократно делались попытки уточнения и объективизации. В публикациях и выступлениях последних лет, посвященных перспективам развития нашей страны, термин "инновация" становится одним из важнейших и, к сожалению, недостаточно определенным для целей информационного обеспечения управления инновационными процессами. При всем разнообразии трактовок термина "инновации" и их классификаций в настоящее время универсальный ответ относительно определения объектов учетного наблюдения инноваций еще не найден. При этом нам представляется очевидным, что без единого и научно-обоснованного толкования данного термина его применение в

практике бухгалтерского учета будет неэффективным. На основе исследования существующих в отечественной и зарубежной научной литературе теоретических определений категории "инновация" предлагается следующее определение.

Инновация - комплексный процесс создания конечного результата прикладного характера, качественно отличного от предыдущего аналога, который:

- использует в процессе создания защищенные патентным или авторским правом предметы труда или обеспечивает производство патентоспособных товаров или услуг;

- получен от вложения всех видов ресурсов в новую или усовершенствованную технику или технологию, в новые формы организации производства, труда, управления (в части анализа, учета, планирования, прогнозирования, контроля), обслуживания или освоения новых рынков;

- обеспечивает экономию затрат или условие для экономии затрат в научной, научно-исследовательской, технологической, производственной, организационной, финансовой и других сферах и (или) дает экономический, социальный или технический эффект в соответствующих областях;

- удовлетворяет социальным, экономическим и политическим требованиям общества;

- связан с риском неопределенности положительного итогового результата, непосредственной реализации в общественном производстве, распространении и использовании конечным потребителем;

- влечет за собой сопряженные с данным объектом изменения в соответствующей системе, а также связи между ее элементами.

Несмотря на разнообразие трактовок "инновации" большинство авторов пришло к выводу о том, что инновационная деятельность - это достаточно широкое понятие, включающее несколько стадий:

- разработка новшества в виде фундаментальных открытий, прикладных исследований, разработок или экспериментальных работ в какой - либо сфере деятельности по повышению ее эффективности;

- апробация полученных научных результатов в производстве, с последующим оформлением документов, подтверждающим право интеллектуальной собственности;

- и завершающий этап преобразования новшества в инновацию - внедрение новшеств в массовое производство и получение положительного результата от их использования.

Если в разработку новшеств вовлечены специализированные организации (научно-исследовательские институты, академии, научные и технологические центры и т.п.), то в процесс апробации научных достижений и их внедрение в массовое производство вовлечены, прежде всего, коммерческие организации, заинтересованные в определенных научных разработках и готовые понести расходы и связанные с ними риски в ожидании экономического эффекта от их использования.

На современном этапе развития инновационного процесса в сельском хозяйстве научные разработки (селекция и тиражирование новых сортов семян, усовершенствование технологий обработки почвы, возделывания сельскохозяйственных

культур и т.п.) осуществляются специализированными научными подразделениями крупных интегрированных агроформирований.

В этой связи коммерческие организации, занимающиеся инновационной деятельностью, сталкиваются с рядом практических и методологических проблем отражения подобных хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

Проведенный обзор нормативных документов, регулирующих порядок хозяйственных операций и их отражения в системе бухгалтерского учета, показал, что во всех этих нормативных актах отсутствует понятие "инновационной деятельности", что затрудняет раскрытие информации о данном виде хозяйственной деятельности организации.

Основываясь на положении ГК РФ (где отмечено, что "юридическое лицо может иметь гражданские права, соответствующие целям деятельности, предусмотренные в его учредительных документах, и нести связанные с этой деятельностью обязанности"), хозяйствующие субъекты, по нашему мнению, могут в уставе предприятия и в других учредительных документах выделять такой вид деятельности, как "инновационная деятельность". Детализация стадий, составляющих инновационную деятельность, и методов ее бухгалтерского обеспечения и сопровождения должны найти описание в учетной политике предприятия.

Целесообразно отметить, что ключевым учетным объектом при формировании информации об инвестиционной деятельности являются "затраты" и соответственно показатель "себестоимости", и денежные потоки, связанные с этим видом деятельности.

Инновационные затраты отражаются, в свою очередь, в разрезе их финансового и управленческого аспектов.

Выделение инновационной деятельности, становление и развитие учета инноваций должны, по-видимому, сформировать четкое, упорядоченное управление инновационными затратами и денежными потоками, определение результатов инновационной деятельности и управление инновационными рисками.

По результатам диссертационного исследования предлагается в составе центра инвестиций для агропродовольственного холдинга выделить центр инноваций.

Вторая группа проблем посвящена разработке методики системного финансового учета затрат и денежных потоков по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга.

Учет затрат по инновационной деятельности в агропродовольственных холдингах осуществляется в соответствии с ПБУ 17/02 "Учет расходов на научно - исследовательские, опытно - конструкторские и технологические разработки". Отражение в учете инновационных исследований можно представить в виде следующей схемы (рис. 1).



Рис. 1 Алгоритм учета затрат по инновационной деятельности

Из схемы видно, что при отрицательном результате инноваций затраты, связанные с этими научными разработками относят на прочие расходы организации.

Любые научные разработки связаны с риском неопределенности, неполучения предусмотренных инновационным проектом доходов. Риск неопределенности при разработке инноваций особенно ярко проявляется в аграрной отрасли, так как на данный тип научно - исследовательских разработок оказывает существенное влияние длительный период разработки и внедрения НИОКР; трудно-планируемые цены на сельскохозяйственную продукцию (аграрный бизнес существенно зависит от сложившегося ценового паритета, государственной политики и поддержки); влияние погодно-климатических условий и т.д.

Принимая во внимание все вышеизложенные аргументы, становится очевидным тот факт, что риск получения отрицательного результата по НИОКР в аграрной сфере очень высок, и в этом случае все затраты, связанные с инновационной деятельностью агрохолдингов должны быть учтены как прочие расходы организации, что окажет существенное влияние на конечный финансовый результат агроформирования. Более того, активные внешние и внутренние пользователи заинтересованы в раскрытии информации об осуществляемых научных разработках корпорации и о величине потенциального убытка при отсутствии положительного результата инновационной деятельности.

В этой связи считаем целесообразным в системе финансового учета агропродовольственного холдинга создавать резервы по научно - исследовательским работам, которые можно классифицировать как оценочные резервы, позволяющие рассчитать уровень риска и величину потенциального убытка по НИОКР.

Проведенное исследование различных методик оценки рисков позволило прийти к выводу, что расчет величины резерва по инновационной деятельности

должен осуществляться с учетом изменения во времени стоимости вложенных ресурсов в инновацию (дисконтирование стоимости) и премии за риск.

В основу определения премии за риск неопределенности в диссертации была положена методика С.И. Головань и М.А. Спиридонова, базирующаяся на суммировании влияния учитываемых факторов. На базе этой методики, предложен расчет процентной суммы премии за риск по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга (таблица 1).

Таблица 1. Расчет интегрального показателя премии за риск неопределенности по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга

Факторы риска по инновационной деятельности	Прирост премии за риск, %
1.Необходимость проведения НИОКР с заранее неизвестными результатами силами одного специализированного научно - исследовательского подразделения агрохолдинга (продолжительность НИОКР свыше 1 года)	15
2.Характеристика применяемой технологии (традиционная)	5
3.Неопределенность объемов спроса и цен на производимую продукцию - новые сорта семян зерновых культур, рассматриваемые как, существующие, но улучшенные виды новой продукции	5
4.Нестабильность (цикличность, сезонность) производства и спроса	3
5.Неопределенность внешней среды при реализации проекта (климатические и иные природные условия, агрессивность внешней среды и т.п.)	5
6.Неопределенность процесса освоения применяемой технологии.	4
7.Интегральный показатель премии за риск	37

Проведенные расчеты позволили определить сумму премии за риск неопределенности по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга в размере 37% от плановой суммы затрат по инновационному проекту, при этом необходимо принимать во внимание фактор времени. Для этой цели представляется возможным применить при расчете суммы резерва по инновационной деятельности множителя наращивания, учитывающего изменение во времени стоимости материальных, трудовых и финансовых ресурсов, а в качестве нормы дисконта назначить прогнозируемый индекс инфляции.

Расчет резерва по инновационной деятельности можно представить в виде следующей формулы:

$$PI = HСИ + ПР, \quad (1)$$

где: *HСИ* - наращенная стоимость инноваций; *ПР* - премия за риск неопределенности по инновационной деятельности.

При этом:

$$HСИ = ПСИ \times (1 + r)^n, \quad (2)$$

где: *ПСИ* - планируемая стоимость инновационного проекта, $(1 + r)^n$ - множитель наращивания, *r* - прогнозируемый индекс инфляции, *n* - число стандартных периодов времени, в течение которых осуществляется разработка инновационного продукта.

В рамках реформирования бухгалтерского учета в РФ большое внимание уделяется созданию резервов в учетной системе организаций, об этом свидетельствует принятое Положение по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008), а также вступившее в силу с 1 января 2011 г. положение по

бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010).

Предлагаемый резерв по инновационной деятельности, в сущности, представляет собой оценочный резерв. В существующих положениях по бухгалтерскому учету достаточно подробно описан порядок резервирования и отражения в учете двух видов оценочных резервов - резерв под обесценение финансовых вложений и резерв под снижение стоимости материальных ценностей. Учет этих резервов осуществляется на контрактивных синтетических счетах 14 "Резерв под снижение стоимости материальных ценностей" и 59 "Резерв под обесценение финансовых вложений". Регулирующие контрактивные счета предназначены для уточнения оценки имущества и источников их формирования. Более того, подобные оценочные резервы позволяют не только уточнить стоимость активов, но и представить в бухгалтерской отчетности информацию о потенциальных убытках организации, связанных с определенными хозяйственными операциями.

Следуя логике открытия контрактивных счетов, предусмотренных в типовом плане счетов, утвержденном приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. №94н., для учета резерва по инновационной деятельности необходимо предусмотреть код счета как минимум из того же раздела плана счетов, что и счет учета затрат по инновационной деятельности - активный синтетический счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" субсчет 8 "Выполнение научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ". Это первый раздел типового плана счетов "Внеоборотные активы", в этом разделе свободным является только один счет 06. Таким образом, предлагаем для учета оценочного резерва по инновационной деятельности ввести в типовой план счетов счет 06 "Резерв по инновационной деятельности". Этот счет будет характеризоваться как пассивный по отношению к балансу, следовательно, по кредиту счета 06 будут отражаться операции по созданию резерва, по дебету счета 06 - операции по использованию или списанию резерва. Аналитический учет на счете 06 "Резерв по инновационной деятельности" должен быть организован по видам инновационной деятельности или в разрезе инновационных проектов (отдельным направлениям селекционной работы).

Для более детального отражения учета затрат предлагаем следующую конструкцию счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ" (Рис. 2).

В диссертационной работе представлены основные корреспонденции счетов по учету инноваций в агропродовольственном холдинге с участием предлагаемого счета 06 "Резерв по инновационной деятельности".

В основе накопления и систематизации информации о движении денежных средств и их эквивалентов лежит система бухгалтерских счетов и учетных регистров.

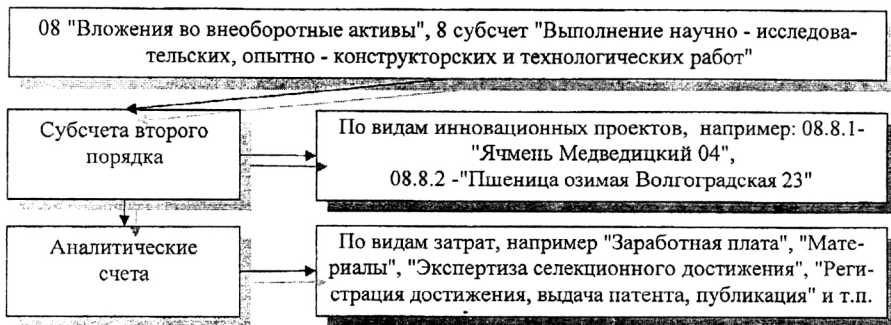


Рис.2. Конструкция счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет "Выполнение научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ"

В условиях обеспечения инновационного развития предприятия, может быть выдвинут ряд требований к плану счетов и регистрам бухгалтерского учета в части организации учета денежных потоков:

а) Охват всех основных процессов на протяжении всех стадий реализации инновационных проектов.

Синтетический и аналитический учет денежных средств и их эквивалентов, содержание и состав регистров бухгалтерского учета должны обеспечить целостность и непротиворечивость данных в процессе реализации общих функций управления, образующих замкнутый и бесконечно повторяющийся управленческий цикл (планирование, прогнозирование, регулирование, организация, контроль).

б) Возможность осуществления проектного учета.

Организация сквозного на протяжении нескольких отчетных периодов учета денежных потоков на счетах и в регистрах бухгалтерского учета должна предусматривать необходимую детализацию информации по каждому реализуемому проекту, в частности - инновационному. Так как каждый проект может длиться несколько отчетных периодов это позволит избежать "потерь" информации о генерировании проектами свободного денежного потока;

в) Адаптируемость.

Используемое решение должно поддерживать возможность приспосабливаться к специфике бизнеса конкретного хозяйствующего субъекта, что позволит обеспечить формирование и анализ данных о движении денежных средств и их эквивалентов как в целом по организации, так и по центрам ответственности, инновационным проектам, отдельным хозяйственным операциям.

г) Консолидация данных.

В ситуации/деятельности агропродовольственного холдинга организация аналитического учета, состав и содержание регистров бухгалтерского учета должны обеспечить возможность формирования и анализа консолидированных данных по нескольким бизнес единицам.

При создании структуры аналитического учета движения денежных средств в работе:

- предлагается использовать фасетную модель и содержательную интерпретацию счетов аналитического учета движения денежных средств;
- разработан вариант аналитического учета движения денежных средств по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга. Предлагается использовать пять фасет первого уровня (Φ_1 "...", Φ_2 "Вид движения денежных средств", Φ_3 "Проекты", Φ_4 "Этапы и работы", Φ_5 "Центры ответственности"), построенных по единичному или групповому принципу, позволяющих получать учетную информацию о денежных потоках в любых ее разрезах, группировках и комбинациях в соответствии с информационными потребностями пользователей, формируя рекомендуемые для целей анализа и оценки денежных потоков формы отчетности о движении денег.

В части регистрации информации о денежных потоках в регистрах бухгалтерского учета в работе:

- определен состав регистров бухгалтерского учета, предназначенных для регистрации массива информации о финансовых потоках;
- дана характеристика содержания регистров хронологического и систематического учета и порядка регистрации в них информации о движении денежных средств.

Третья группа проблем связана с построением системы управленческого учета инновационной деятельности агропродовольственного холдинга.

Используемое в рамках данного исследования понятие инноваций и инновационной деятельности дает основание говорить о необходимости выделения в отдельный раздел управленческого учета инноваций. Это связано с тем, что инновации сами по себе, являясь особым объектом учета, имеют в своей основе уникальный по способу возникновения перечень, состав и уровень затрат, отличный от общепринятых затрат агропродовольственного холдинга.

В диссертационном исследовании сформулированы концептуальные основы управленческого учета инноваций как системы, а именно. Управленческий учет инноваций, как и весь управленческий учет, является составляющей бухгалтерского учета и в равной степени с ним обладает принципами системности, следовательно, можно говорить о предмете, объектах и методе управленческого учета инноваций как о системообразующих элементах. В работе подробно рассмотрены указанные выше элементы и с их помощью определена структура управленческого учета инноваций. (Рис. 3)

Управленческий учет инноваций - это комплексная система учета, планирования, контроля, анализа информации о затратах на инновационную деятельность и результатах этой деятельности в достаточном аналитическом разрезе, в целях принятия краткосрочных и долгосрочных организационных решений об инновационной деятельности агропродовольственного холдинга.

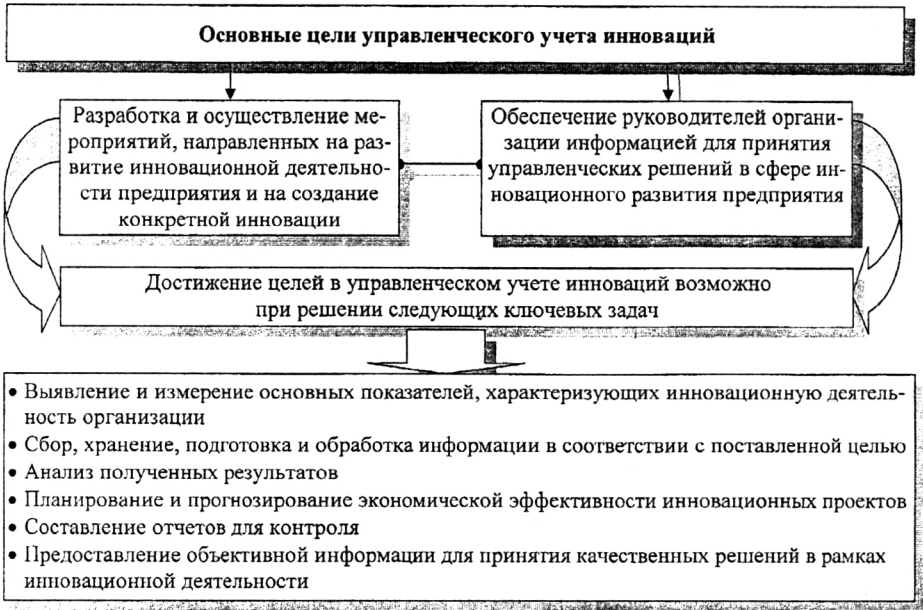


Рис. 3. Основные цели и задачи управленческого учета инноваций

Предметом управленческого учета инноваций является инновационная деятельность организации, а именно: разработка, апробация и внедрение инноваций. В связи с данным определением, выделены объекты изучения (рис. 4).

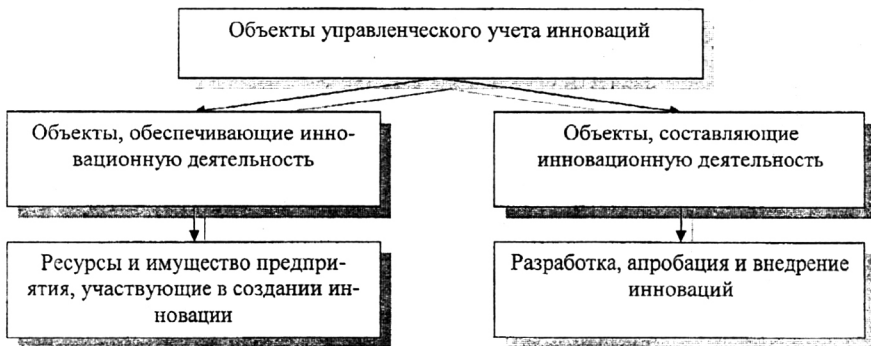


Рис. 4. Объекты управленческого учета инноваций

Особое внимание следует уделить объектам, которые обеспечивают инновационную деятельность агропродовольственного холдинга, учитывая выделенные признаки.

Во-первых, объекты, составляющие инновационную деятельность, это и есть сами процессы инновационной деятельности (разработка, апробация и внедрение). Для каждого инновационного проекта будут разрабатываться уникальные алгоритмы внедрения в практику. И управленческий учет данных объектов будет за-

ключаться в разработке мероприятий, направленных на конечный результат - успешное освоение инновации.

Во-вторых, вышеуказанные процессы инновационной деятельности, их поставка, контроль и анализ относятся к компетенции управленческого персонала, оказывают прямое воздействие на механизм создания инновации, но лишь косвенно влияют на стоимость инновационного проекта.

В то же время, объекты, обеспечивающие инновационную деятельность, представляют наибольший интерес для бухгалтера-аналитика и топ-менеджера, поскольку от их наличия, состояния и уровня зависят скорость, качество и себестоимость конечного результата инновационной деятельности - инновационного продукта.

В работе весьма подробно исследованы объекты, обеспечивающие инновационную деятельность, а именно: ресурсы и имущество предприятия, участвующие в производстве инноваций агропродовольственного холдинга.

В результате рассмотрения видов, функций и механизмов построения бюджетов в диссертационном исследовании предложено в общем бюджете капитальных вложений агропродовольственного холдинга выделить бюджет по инновационной деятельности. Несмотря на то, что данный бюджет по содержанию его статей схож с бюджетом затрат, его цель и механизм функционирования полностью соответствуют бюджету по капитальным вложениям.

В бюджете по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга необходимо учесть все затраты, которые потенциально могут возникнуть при разработке, апробации и внедрении инноваций. Ключевым и самым сложным в этом процессе является временной интервал.

Рассмотрены основные этапы составления бюджета по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга.

1. Цель составления бюджета по инновационной деятельности (например, разработка новых сортов наиболее популярных сельскохозяйственных культур) агропродовольственного холдинга и основные его задачи доводятся до лиц, ответственных за его создание.

2. Определение факторов, ограничивающих достижение поставленной цели. Примером такого фактора может быть отрицательный результат, полученный в ходе разработки инновации.

3. Подготовка программы бюджета по инновационной деятельности.

4. Первоначальная подготовка бюджета по инновационной деятельности в отделе инноваций на основе фонда оплаты труда, материальных затрат, данных о потреблении энергии и использования основных средств, прочих расходов.

Сводный бюджет по инновационной деятельности дополняется следующими функциональными бюджетами: 1) бюджет погашения кредитов и займов инновационную деятельность; 2) налоговый бюджет.

5. Обсуждение и координация бюджета по инновационной деятельности с вышестоящим руководством (материнской компанией).

6. Характеристика и анализ сводного бюджета по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга, который не может иметь доходной части, поскольку разработка инноваций - это прежде всего затраты, а доход может при-

нести конечный продукт инновационной деятельности - запатентованный образец (учитывается как нематериальный актив).

7. Окончательное принятие бюджета по инновационной деятельности.

В диссертации предложены так называемые "функциональные бюджеты" для агропродовольственного холдинга заменить сметами, которые станут основой для составления операционных бюджетов, но не будут входить в состав генерального бюджета. Такой вывод сделан на основе рассмотренных в работе отличительных свойств "бюджета" и "сметы" и с учетом специфики деятельности агропродовольственного холдинга.

Подобное выделение частных смет обусловлено возможным наличием сразу нескольких частных инновационных проектов во всей инновационной деятельности агропродовольственного холдинга одновременно. Учитывая уникальность проектов, предлагаем для каждого проекта разрабатывать отдельные сметы и консолидировать их в сводный бюджет по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга (рис. 5).



Рис. 5. Упрощенная схема генерального бюджета агропродовольственного холдинга

В инновационной деятельности агропродовольственного холдинга следует выделять следующие типы центров финансовой ответственности:

1. Отдел инноваций, занимающийся непосредственными разработками нового инновационного продукта - центр затрат.
2. Материнская компания, осуществляющая полное руководство агропродовольственным холдингом - центр инвестиций.

По нашему мнению, центр затрат по инновационной деятельности агропродовольственного холдинга это центр слабо регулируемых затрат и отличается от

других центров затрат тем, что руководство агропродовольственного холдинга практически не может повлиять на величину затрат таких центров и принимает ее как заданную величину.

Центры инвестиций - это экономически обособленные подразделения, ответственные лица которых обеспечивают надлежащее расходование предоставленных им средств и ресурсов.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1. Сидоренко А.Ю. Система финансирования инноваций: направления совершенствования /А.Ю. Сидоренко //Вестник государственного университета управления. - 2010. - №12. - 0,4 п.л.

2. Сидоренко А.Ю. Учетное обеспечение инновационной деятельности агропродовольственного холдинга зернового подкомплекса /А.Ю.Сидоренко //Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3. Экономика. Экология. 2011. №2(17) - 0,6 п.л.

3. Сидоренко А.Ю. Методика управленческого учета инноваций в агропродовольственных холдингах /А.Ю. Сидоренко //Управление экономическими системами. Электронный научный журнал. - Кисловодск, 2011. - 0,6 п.л.

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

4. Сидоренко А.Ю. Учет оборотных средств, внесенных учредителями: специфика малых инновационных предприятий /А.Ю. Сидоренко //Наука и молодежь: новые идеи и решения. Материалы III научно-практической конференции молодых исследователей, посвященной 65-летию образования Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии, г. Волгоград, 13-15 мая 2009 г. В 2-х частях. Часть II. - Волгоград, ИПК ФГОУ ВПО ВГСХА "Нива", 2009. - 0,2 п.л.

5. Сидоренко А.Ю. Формирование и учет оборотных средств малых инновационных предприятий /А.Ю. Сидоренко //Материалы XV региональной конференции молодых исследователей Волгоградской области: научное издание/Волгоград: ФГОУ ВПО Волгоградская ГСХА, 2011. - 0,2 п.л.

6. Сидоренко А.Ю. Инновационная деятельность в системе бухгалтерского учета предприятий / А.Ю. Сидоренко //Материалы научной сессии, г. Волгоград, 30-31 апреля 2011 г. - Вып.7:Мировая экономика и финансы. -Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2011 - 0,3 п.л.

7. Сидоренко А.Ю. Определение инновационной деятельности как объекта бухгалтерского учета /А.Ю.Сидоренко //Актуальные вопросы экономических наук: сборник материалов XXI Международной научно-практической конференции в 2-х частях. Часть 2/ Под общей ред. Ж.А. Мингалевой, С.С. Чернова. Новосибирск: Издательство НГТУ, 2011 - 0,3 п.л.

Автореферат

Подписано в печать 18.11.2011.

Бумага типогр. №1

Печать офсетная

Заказ 491

Формат 60x84 ¹/₁₆

Гарнитура "Times"

Уч.-изд. л. 1,0

Тираж 100 экз.

Издательский центр Саратовского
государственного социально-экономического университета.
410003, Саратов, Радищева, 89.

100-