ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ МЕТОДИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ НИОКТР В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Гурко Вероника Борисовна,

доцент, кандидат экономических наук, доцент,

Белорусский государственный экономический университет, г. Минск

**Аннотация.** В данной статье представлены проблемы и рекомендации по совершенствованию методики учета затрат на выполнение НИОКТР, выполняемых за счет бюджетных средств белорусскими коммерческими организациями-исполнителями

**Ключевые слова:** НИОКТР, бухгалтерский учет, бюджетное финансирование, нематериальные активы, затраты.

В Республике Беларусь НИОКТР, выполняемые коммерческими организациями, в т.ч. аккредитованными в качестве научных, могут финансироваться как за счет собственных источников, так и бюджетных средств. При этом объем бюджетного финансирования данных работ ежегодно увеличивается. Так, в 2020 году расходы республиканского бюджета по данному направлению представлены в приложении 6 к Закону от 16.12.2019 №269-З «О республиканском бюджете на 2020 год» [1] и составляют 330000000 бел. руб., что эквивалентно 1,3% республиканского бюджета по всем расходам.

Значительный объем бюджетного финансирования НИОКТР способствует постоянному совершенствованию законодательства в данной области.

В нормативных правовых актах, регулирующих вопросы методики учета затрат на выполнение НИОКТР, за последний год произошли существенные *изменения*. Так, в 2018 году вступили в силу дополнения и изменения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 25 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета», которым утверждена Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов [2]. До вступления в силу изменений, все затраты на выполнение НИОКТР отражались по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы» субсчет 4 «Приобретение и создание нематериальных активов», если в договоре на выполнение НИОКТР в качестве правообладателя была указана организация-исполнитель, и по счету 20 «Основное производство», если правообладателем выступал заказчик работ.

Организации-исполнители, являющиеся обладателями имущественных прав на результаты НТД по договору на выполнение НИОКТР, становились в менее выгодное положение по сравнению с организациями-исполнителями, не являющими таковыми, поскольку формирование первоначальной стоимости подразумевает отражение только затрат и отсутствие выручки, следовательно, рентабельности работ. Если правообладателем результатов НТД являлся заказчик, экономические показатели организации-исполнителя улучшались за счет отражения выручки от реализации, рентабельности работ.

Внесение изменений в Инструкцию № 25 вызваны именно попыткой решения данной проблемы. На текущую дату счет 08 «Вложения в долгосрочные активы» у организаций-исполнителей, являющихся обладателями имущественных прав на результаты НТД, создаваемых в рамках договоров на выполнение НИОКТР полностью или частично за счет государственных средств и подлежащих обязательной коммерциализации, используется *на дату признания выручки от реализации НИОКТР*. Следовательно, до момента признания выручки от реализации по договорам НИОКТР, фактические затраты в части государственных средств будут отражаться по счету 20 [3, 4].

Решение одной проблемы привело к появлению другой проблемы, а именно отсутствию единого подхода к учету затрат на выполнение НИОКТР у организаций-исполнителей, являющихся обладателями имущественных прав на результаты НТД. Так, при использовании собственных источников финансирования при отражении затрат на выполнение НИОКТР используется счет 08, при использовании бюджетных средств - используется счет 20. Следовательно, затраты на одну работу до подписания акта выполненных работ в учете и отчетности будут отражаться по-разному: частично как капитальные затраты (долгосрочные активы), частично – как текущие некапитальные затраты (краткосрочные активы).

Кроме того, Инструкцией № 25 предусмотрено использование бухгалтерской записи «Дебет счета 08 Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов»» на дату подписания акта выполненных работ. На наш взгляд данная запись оправдана только в случае, если результаты НТД, принадлежащие организации-исполнителю, в полной степени соответствуют условиям признания нематериального актива. В ином случае составление данной проводки нецелесообразно, поскольку это приведет к дополнительной налоговой нагрузке (сумма по кредиту счета 98 будет учтена в составе внереализационных доходов для исчисления налога на прибыль), хотя нематериальный актив при этом будет отсутствовать, а затраты будут списаны со счета 08 в состав расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых при налогообложении, а именно на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Предлагаем усовершенствовать методику учета затрат на выполнение НИОКТР, и вне зависимости от того, за счет какого источника они будут финансироваться, в договоре на выполнение НИОКТР в качестве правообладателя указывать заказчика. Таким образом, первоначально все затраты организацией-исполнителем будут отражаться по счету 20. На дату подписания акта выполненных работ оформлять передачу имущественных прав организации-исполнителю, и только при соответствии результата НТД критериям идентификации нематериальных активов, использовать счет 08.

Данная рекомендация будет способствовать единому унифицированному отражению затрат на выполнение НИОКТР коммерческими организациями-исполнителями в учете и отчетности, позволит данным организациям отражать выручку, прибыль и, при необходимости, безвозмездное получение нематериального актива, что, в свою очередь, приведет к оптимизации системы налогообложения и снижению налоговой нагрузки на организацию-исполнителя НИОКТР.

Список цитируемых источников

1. О республиканском бюджете на 2020 год: Закон Респ. Беларусь от 16.12.2019 №269-З.
2. О некоторых вопросах бухгалтерского учета: Постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 30.04.2012 г. № 25 (с изм. и доп.).
3. Маталыцкая С.К., В.Б.Гурко, Л.В.Пашковская, Н.Н.Кириенко Проблема формирования накладных затрат в себестоимости НИОК(Т)Р // Бухгалтерский учет и анализ. — 2019. — № 6. — С. 26–33.
4. Маталыцкая С.К., В.Б.Гурко, Л.В.Пашковская, Н.Н.Кириенко Методические аспекты учета и калькулирования затрат на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских, опытно-технологических работ // Бухгалтерский учет и анализ. — 2019. — № 7. — С. 9–14.