

**УДК 330.101:658.1**

**ББК 65.012.2-551**

**Д 75**

**Л.Н. Дробышевская**

*Доктор экономических наук, профессор кафедры Международной экономики и менеджмента Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (861)219-95-01 доб. 202, e-mail: ld@seatrade.ru*

**К.М. Исаков**

*Аспирант кафедры Международной экономики и менеджмента Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (861)219-95-01 доб. 202, e-mail: isakov.km@gmail.com*

## **ФОРМИРОВАНИЕ ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКОГО ПОДХОДА К ИССЛЕДОВАНИЮ ИННОВАЦИОННОЙ АКТИВНОСТИ СУБЪЕКТОВ МЕЗОЭКОНОМИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ**

Исследование выполнено при поддержке Российского фонда фундаментальных исследований (РФФИ): «Графо-сетевое моделирование инновационной сензитивности региональной экономической системы» (проект 13-06-96515 p\_юг\_a)

*(Рецензирована)*

**Аннотация.** В представленной статье изучаются возможности анализа инновационной активности предприятий с учетом преимуществ и недостатков статистической базы исследования; формулируется концепция исследования инновационной деятельности организаций, нивелирующая выявленные методологические недостатки и методические ограничения информационно-аналитических источников.

**Ключевые слова:** эмпирический, системный подход, информационная база, НИОКР.

**L.N. Drobyshevskaya**

*Doctor of Economics, Professor of International Economy and Management Department, Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (861)219-95-01 ext. 202, e-mail: ld@seatrade.ru*

**K.M. Isakov**

*Post-graduate student of International Economy and Management Department, Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (861)219-95-01 ext. 202, e-mail: isakov.km@gmail.com*

## **THEORETICAL AND METHODOLOGICAL APPROACHES FORMATION TO THE INNOVATION ACTIVITY STUDY OF MESO-ECONOMIC SYSTEMS**

**Abstract.** The present paper considers the possibility of enterprises innovation activity analysis, taking into account the advantages and disadvantages of statistical research base. The authors formulate the concept of innovation research organizations. The scientific article reveals methodological shortcomings and methodological limitations of information and analytical sources.

**Keywords:** empirical, systematic approach, information base, research and development institution.

В целях формирования модели опережающего экономического развития возникает необходимость соответствующего методического обеспечения мони-

торинга инновационной деятельности организаций как основы функционирования данной модели и конечного объекта изучения, контроля и регулирова-

ния. Обозначенная сфера приложения научных изысканий к настоящему моменту времени представляет значительный спектр инструментария анализа инновационной деятельности предприятий. Вместе с тем, на наш взгляд, существующие методики индикативной оценки призваны, в первую очередь, детерминировать общее представление о состоянии данной сферы. В то же время приоритеты современного развития генерируют необходимость реального исследования причинно-следственных связей, лежащих в основе инновационного процесса на микро- и мезо-уровнях экономики. В результате, руководствуясь обозначенной научно-практической задачей, первоначально целесообразно обратиться к методологии исследования для формирования некоторых базовых принципов.

Общеизвестно, что эмпирический уровень познания, как правило, предшествует теоретическому, выполняя роль средства первичного накопления информации, сведений об изучаемом явлении. Теоретическое знание формулирует общие аксиоматические закономерности в виде свода теорем и законов. При этом следует учитывать, что, по выражению К. Поппера, «вера в то, что мы можем начать научное исследование с одних чистых наблюдений, не имея чего-то похожего на теорию, является абсурдной» [1, с. 78]. Теоретический и эмпирический уровни знания взаимопроницаемы и взаимообусловлены, дополняя и ограничивая друг друга одновременно. Теоретико-методологический подход должен опираться на сведения об инновационной деятельности, осуществляемой экономическими субъектами, т.е. на практику расходов по научно-исследовательским и конструкторским разработкам в мезо-экономической системе. Основопологающим теоретическим базисом является системный подход, т.е. представление инновационной деятельности как результата взаимодействия субъектов инновационной системы [2].

Рассмотрим проблему формирования качественной статической базы исследования. Для экспертов выбор

статистических источников в большинстве случаев не представляет сложности, государственная статистика предоставляет возможность исследования сферы НИОКР. В то же время нельзя не отметить, что применительно к показателям расходов на НИОКР и иным индикаторам инновационной деятельности существует альтернативный источник сведений — статистическая налоговая отчетность, формируемая налоговыми инспекциями и агрегируемая региональными управлениями Федеральной налоговой службы. Авторами осуществлен сравнительный анализ преимуществ и недостатков данных информационных источников, в том числе на практических примерах.

Федеральная служба государственной статистики (далее — Росстат) представляет в открытом доступе некоторые данные по расходам на НИОКР только в территориальном профиле, минуя их ранжирование по отраслям. Исключение в указанном контексте делается для сумм затрат на технологические инновации, но следует отметить видимое отсутствие величин данных расходов по многим отраслям на протяжении нескольких отчетных периодов (по годам). Можно предположить в качестве основного объяснения данного обстоятельства их [сумм затрат] фактическое отсутствие во многих отраслях, но также причина может заключаться в изменении методики учета сведений (т.е. набор отраслей, по которым предусмотрен сбор информации, является непостоянным). Методическим инструментарием сбора сведений, касающихся науки и инноваций, являются формы «№1-технология», «№2-наука», «№4-инновация» и другие [3]. С методологической точки зрения, Росстат при разработке указанных форм статистического учета опирался, прежде всего, на небезызвестное «Руководство Осло». На наш взгляд, имеет место существенное субъективное искажение (т.н. «человеческий фактор») сведений, представляемых экономическими субъектами в Росстат. Первопричиной данного обстоятельства является недостаточное понимание

участниками экономической деятельности сущности понятий «инновация» и «инновационная деятельность». Так, следует отметить, что у органов государственной статистики отсутствуют юридические полномочия по истребованию дополнительных документов (заключенных договоров, технических заданий и паспортов продукции и др.), чтобы отличать реальную инновацию от усовершенствования (пусть и посредством неких исследований) того или иного продукта или услуги.

В этой связи статистическая налоговая отчетность представляется более достоверной, поскольку налоговые органы вправе при заявлении налоговых освобождений по НДС, налоговых льгот по налогу на прибыль истребовать фактически неограниченное количество документов в подтверждение осуществления НИОКР в соответствии с известными требованиями Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ). Источником информации об инновационной деятельности являются три строки в трех разных типах отчетности: по налогу на добавленную стоимость, по налогу на прибыль и в бухгалтерском балансе.

Что касается НДС, то непосредственный интерес представляют налоговые освобождения, установленные ст. 149 п. 3 подп. 16 и подп. 16.1 НК РФ. Это выполнение НИОКР за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития; выполнение НИОКР учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров; выполнение организациями НИОКР, относящимися к созданию новой продукции и технологий или к усовершенствованию производимой продукции и технологий, если в состав НИОКР включается деятельность по разработке новых технологий и созданию опытных образцов машин, оборудования, материалов не для реализации третьим лицам [4]. В отношении освобождения от обложения НДС указанных операций стоимость реализованных товаров и услуг (без на-

лога) содержится в разделе 7 декларации под кодами 1010294 и 1010257 по строке 7\_010\_02. Интерпретируя обстоятельство по порядку применения данного налогового освобождения, отметим, что данный источник сведений характеризует государственные вложения в научные исследования и разработки (логично освободить от обложения НДС «государственные деньги»), а также затраты по созданию новой экспериментальной продукции или прототипов (что очень важно с точки зрения детерминирования именно инновационной, а не новационной деятельности).

Источником же сведений о непосредственных расходах предприятий (из собственных средств) на НИОКР является декларация по налогу на прибыль и бухгалтерский баланс. В первом случае информация по интересующим затратам в декларации по налогу на прибыль содержится в строке 2\_2\_052, в том числе по перечню, установленному Правительством РФ — 2\_2\_054. Отметим, что существует налоговая льгота по налогу на прибыль в виде льготного учета расходов на исследования при исчислении налога на прибыль (в размере 150%) по установленному Правительством РФ перечню НИОКР. Во втором случае необходимые сведения содержатся в строке бухгалтерского баланса «1120 Результаты исследований и разработок» (строка «310\_6 Расходы на НИОКР» в форме №5 приложения к бухгалтерскому балансу до 2011 г.). Между тем, существуют различия между данными строками, изложенными в таблице 1 (на основе сопоставления требования НК РФ и положений по бухгалтерскому учету).

В результате проведенного анализа можно констатировать, что имеют место существенные различия, как очевидные (разница в учете страховых взносов и прочих, непрямых затрат) так и не очевидные. К последним следует отнести тонкости учета амортизации, материальных затрат и расходов на работы и услуги подрядных организаций (в НК РФ прописано больше

**Сравнительный анализ методики учета сумм расходов на НИОКР**

**Таблица 1**

Показатель	Налоговый учет расходов на НИОКР	Бухгалтерский учет расходов на НИОКР
Нормативная база	Ст. 262 НК РФ	п. 2, 5, 9 ПБУ 17/02, Инструкция по применению Плана счетов
Затраты на приобретение товаров, работ и услуг подрядных организаций	Стоимость работ по договорам на выполнение научно-исследовательских работ, договорам на выполнение опытно-конструкторских работ — для налогоплательщика, выступающего в качестве заказчика НИОКР.	Стоимость материальных запасов и услуг сторонних организаций и лиц, используемых при выполнении указанных работ.
Суммы амортизации имущества	Амортизация по основным средствам и нематериальным активам (за исключением зданий и сооружений), используемым для выполнения НИОКР, причём следует учитывать только те суммы, которые исчислены в течение периода, когда указанное имущество использовалось исключительно для выполнения научных исследований и разработок	Амортизация имущества (основных средств) и нематериальных активов, используемых при выполнении НИОКР
Заработная плата наемных работников	Суммы расходов на оплату труда работников, участвующих в выполнении НИОКР, предусмотренных п. 1, 3, 16 и 21 ст. 255 НК РФ, за период выполнения указанных работ (в данном случае имеются в виду непосредственно заработная плата по трудовому договору; премии и надбавки, предусмотренные как трудовым договором, так и законодательством РФ за особые условия труда и т.п.; расходы по добровольному страхованию работников)	Затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым при выполнении указанных работ по трудовому договору
Страховые взносы	В составе расходов на НИОКР не учитываются, но включаются в общую сумму прочих расходов, согласно подп. 1 п. 7 ст. 272 НК РФ (на что есть другая строка декларации — прочие расходы)	Отчисления на социальные нужды (в том числе страховые взносы в ПФР, ФСС, ФОМС)
Материальные затраты	Материальные расходы, предусмотренные подп. 1—3 и 5 п. 1 ст. НК РФ, непосредственно связанные с выполнением НИОКР (в данном случае имеются в виду следующие затраты: на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), на другие производственные и хозяйственные нужды, на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом, на приобретение топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели)	Стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований; затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений
Прочие затраты	Порядок учета аналогичен страховым взносам, т.е. в составе расходов на НИОКР не учитываются	Общехозяйственные расходы и прочие расходы в случае, если они непосредственно связаны с выполнением данных работ
Иное	Отчисления на формирование фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности	Не предусмотрено

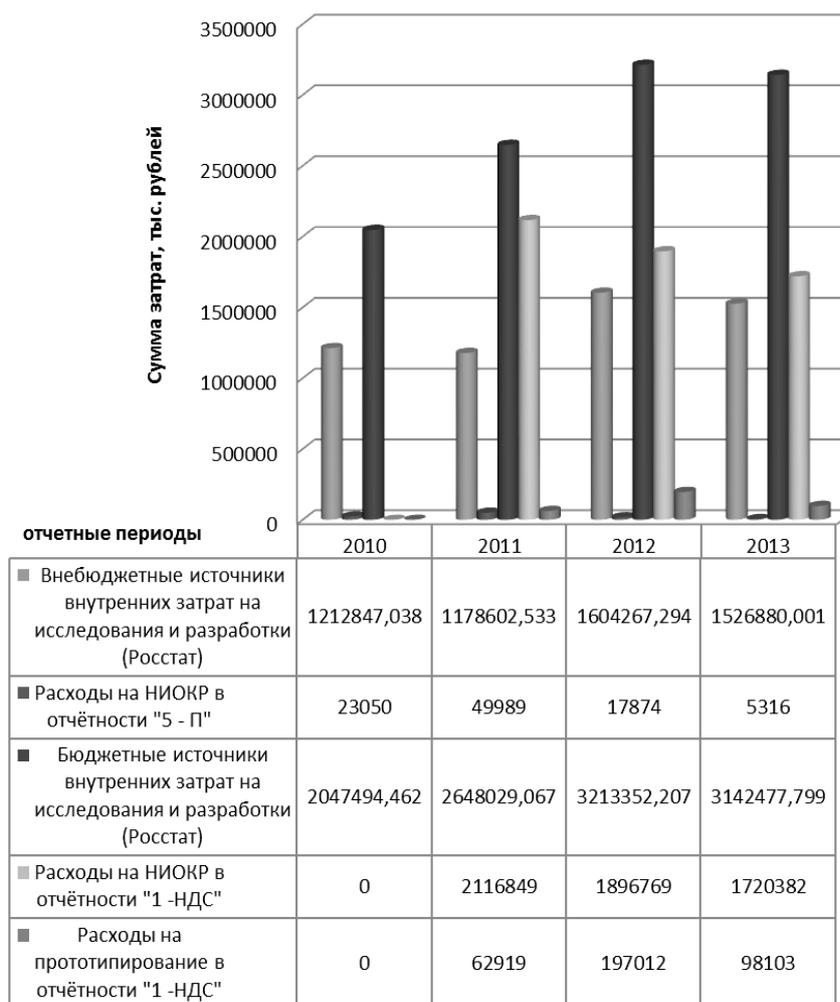
конкретных условий). Кроме того, расходы на НИОКР в бухгалтерском учете при соблюдении необходимых условий в дальнейшем списываются в расходы по основному (вспомогательному) производству либо в состав нематериальных активов, причем происходит списание затрат не всей суммы полностью, а линейным способом или способом списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг). Из этого следует, что методически неверно суммировать поквартальные показатели бухгалтерского баланса по строке 1120, а равно неверно использовать только итоговые показатели за год. Не существует достоверного способа определения того, в какой доле и по каким научно-исследовательским работам были списаны суммы затрат, а по каким работам были приняты на учет, имея только сведения бухгалтерского баланса. В этом смысле показатели в декларации по налогу на прибыль не имеют существенных отличий в порядке списания затрат и в пригодности для указанного способа анализа. Иными словами, показатели по данным расходам также некорректно суммировать. В налоговом учете предусмотрен порядок их списания либо в состав прочих расходов в том отчетном (налоговом) периоде, в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ); либо посредством механизма амортизации нематериальных активов (если в результате НИОКР данные активы образовались).

Учитывая вышеизложенное, представляется возможным продемонстрировать фактические «разрывы» между данными из разных источников на примере сведений по инновационной активности предприятий в Краснодарском крае. В этой связи целесообразно рассмотреть методику расчета сумм, представленных на рисунке 1. В основу использованных данных Росстата приняты аналитические сведения о величине внутренних затрат на научные исследования и разработки (в тыс. р.) и об удельном весе бюджетных и внебюджетных средств в указанных затратах (в %).

С информацией, изложенной в статистической налоговой отчетности, произведены более сложные расчеты. Во-первых, отметим, что ранее 2010 г. необходимых для исследования сведений нет, во-вторых, с учетом особенностей расчета вычислить необходимые величины за 2010 г. в двух случаях невозможно. Что касается порядка расчета, уточним следующее: представленные в статистической налоговой отчетности сведения следует дополнительно пересчитывать, если планируется сопоставление данных по отчетным периодам (в данном случае за год). Это обусловлено порядком составления данного отчета по состоянию на разные даты и требованиями налогового законодательства в части сроков предоставления деклараций. В виду того, что декларация по налогу на прибыль представляется за 4 квартал до 28 марта года, следующего за отчетным, а декларация по НДС за 4 квартал соответственно представляется до 20 января, следует из данных по состоянию на первое января  $N$  года вычитать данные по состоянию на первое апреля предыдущего года для налога на прибыль и на первое февраля для НДС, тем самым удалять сведения за 4 квартал предыдущего года. Но при этом также необходимо прибавить сведения по состоянию на аналогичные даты следующего года, тем самым прибавив «отсроченный» 4 квартал анализируемого периода (пример: сумма затрат на НИОКР в отчетности «5-П» исчисляется следующим образом  $\sum_{2013 \text{ года}} = \sum_{\text{на } 01.01.2014} - \sum_{\text{на } 01.04.2013} + \sum_{\text{на } 01.04.2014}$ ).

Рассматривая данные, приведенные в рисунке 1, отметим, что при фактическом единстве эмпирической базы (организации представляют бухгалтерскую отчетность как в налоговые органы, так и в отделения государственного статистического учета) разница между величинами существенна ввиду следующих проблем:

— подотчетные предприятия при заполнении форм статической отчетности («№4 — инновация» и др.) могут включать сведения о деятельности



**Рисунок 1. Сравнительный анализ размеров сумм затрат на НИОКР из бюджетных и коммерческих источников в Краснодарском крае за 2010 с 2013 гг., тыс. р. [5]**

в своей сути отличной от инновационной;

— организации при представлении налоговой отчетности руководствуются налоговым кодексом, который в меньшей степени в отличие от положений по бухгалтерскому учету допускает расширительное толкование состава затрат на НИОКР;

— заполнение налоговой отчетности в сравнении с ведением статической отчетности не основывается на данных собственного управленческого учета, а базируется на бухгалтерском (налоговом) учете, где возможно распределение сумм затрат на исследования и разработки по другим статьям расходов;

— статистическая налоговая отчетность, формируемая автоматизирован-

но, содержит необходимые индикаторы по состоянию на отчетную дату с начала года, которые методически некорректно суммировать.

С учетом изложенных ограничений следует придерживаться принципа использования более объективных сведений, или, иными словами, создания когнитивных «фильтров», исключающих возможные искажения информации. Что касается непосредственно подхода к изучению инновационной активности, то, как указывалось ранее, базовым теоретическим приемом является системный анализ свойств субъектов. Из этого следует, что необходимо изучать не столько величины затрат на НИОКР и возможных результатов осуществленных исследований

и разработок (в виде нематериальных активов или сумм отгруженных инновационных товаров, работ или услуг), сколько условия осуществления инновационного процесса. Иными словами, во избежание искажения результатов исследования факт наличия или отсутствия у конкретного субъекта затрат на научные исследования и разработки следует исследовать не с точки зрения динамики изменения либо корреляции с другими индикаторами, а как «событие», указывающее на осуществление инновационного процесса. Соответственно, с точки зрения описанного экспериментального восприятия данного показателя, наиболее адекватным источником информации о расходах на НИОКР представляется налоговая отчетность, поскольку в ней точнее выражается инновационный характер осуществленной субъектом деятельности. Согласно системному подходу каждое «событие» является результатом взаимодействия (свойств) субъектов. Соответственно непосредственной целью исследования должно являться выявление зависимости между «событием» и свойствами создавшего его субъекта. Эмпирическим же результатом должно стать исчисление некоторого порогового уровня («точки фиксации») изменений свойств субъекта на микроуровне и свойств изучаемой системы (в данном случае мезоэкономики), по достижению которого происходит интересующее «событие». Фактически основными положениями концепции являются следующие:

— создание репрезентативной выборки хозяйствующих субъектов на основе критериев, способствующих исключению бессодержательных случаев осуществления инновационного процесса (используя данные налоговой от-

четности). К таким критериям следует первоначально отнести сравнительно высокий уровень затрат на НИОКР, неоднократное их осуществление. Дополнительными параметрами могут служить расширенная структура отражения данных расходов (в нескольких отчетностях), наличие других показателей бухгалтерской отчетности в период осуществления исследований и разработок и др.;

— исследование количественных и качественных свойств субъектов (платежеспособность, рентабельность и иные), которые характеризуют возможность осуществления инновационного процесса. Идентификация динамики изменений данных свойств в целях выражения эмпирической зависимости (одной или нескольких);

— систематизация и изучение свойств мезоэкономики, способствующих активизации инновационной деятельности, с использованием сведений Росстата и иных источников;

— разработка критериев эффективности функционирования инновационной системы, основываясь в большей степени на ее чувствительности к изменениям и накоплению их до необходимого уровня, и в меньшей — на учете стандартных результатов инновационной активности по данным Росстата, исключая тем самым из поля исследовательского внимания вышеуказанные искажения в эмпирических данных.

Таким образом, имеющаяся эклектичность эмпирических сведений и первичных выводов не препятствует формулированию необходимого теоретико-практического подхода к исследованию инновационной активности экономических субъектов.

#### Примечания:

1. Поппер К.Р. Предположения и опровержения: рост научного знания: пер. с англ. М.: АСТ: Ермак, 2004. 638 с.
2. Дробышевская Л.Н., Исаков К.М. Инструментарно-технологическое обеспечение оценки инновационной сензитивности мезоэкономической системы // Terra Economicus. 2013. Т. 11, ч. 2, №4. С. 187—193.
3. Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за деятельностью в сфере дошкольного образования, научной и инновационной деятельностью, занятостью населения: Приказ Росстата от 06.09.2012 г. №481 // СПС КонсультантПлюс. М., 2014. Загл. с экрана.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон

от 05.08.2000 г. №117-ФЗ [ред. от 03.05.2012] // СПС КонсультантПлюс. М., 2014. Загл. с экрана.

5. Рассчитано авторами на основе статистической информации территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Краснодарскому краю и Управления ФНС России по Краснодарскому Краю.

**References:**

1. Popper K.R. Conjectures and Refutations: The Growth of Scientific Knowledge: tran. from English. М.: АСТ: Ermak, 2004. 638 pp.

2. Drobyshevskaya L.N., Isakov K.M. Tool and technological support response evolution of innovative mezo-economic system // Terra Economicus. 2013. Т. 11 hours. 2, №4. Pp 187—193.

3. On approval of statistical tools for the organization of the federal statistical monitoring of activities in the field of preschool education, research and innovation, employment: Order of the Federal State Statistics Service of 06.09.2012 №481 // HLS ConsultantPlus. М., 2014. Title from the screen.

4. The Tax Code of the Russian Federation (Part Two): The Federal Law of 05.08.2000 №117-FZ [in an edition 03.05.2012] // HLS ConsultantPlus. М., 2014. Title from the screen.

5. Calculated by the authors on the basis of statistical information of the territorial body of the Federal State Statistics Service of the Krasnodar Territory and the Office of Federal Tax Service of Russia for the Krasnodar Territory.