

УДК 338.45

***ОСОБЕННОСТИ ДИНАМИКИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ И
ЗАТРАТ НА ИССЛЕДОВАНИЯ И РАЗРАБОТКИ В БУХГАЛТЕРСКИХ
БАЛАНСАХ КОМПАНИЙ, РАБОТАЮЩИХ В АВИАЦИОННОЙ
ПРОМЫШЛЕННОСТИ***

Колобов А.А.
*аспирант,
МАИ,
Россия, Москва.*

Аннотация

В статье рассмотрены вопросы, связанные с динамикой нематериальных активов компаний, производящих объекты авиационной техники (и их составные части) и выполняющих работы, связанные с ремонтом и обслуживанием данных объектов. Проанализированы выдержки из консолидированной бухгалтерской отчетности компаний для выявления основных типов нематериальных активов, характерных для отечественной авиационной индустрии. Проведен анализ различных сочетаний изменений нематериальных активов и затрат на исследования и разработки, дана их интерпретация и проведены расчеты, демонстрирующие пример динамики показателей. Полученные результаты могут использоваться в исследованиях, посвященных вопросам эффективности инвестиций отечественных авиапредприятий в профильные НИОКР.

Ключевые слова: НИОКР, Авиационная индустрия, нематериальные активы, затраты на исследования и разработки, ноу-хау, конструкторская документация

***FEATURES OF THE DYNAMICS OF INTANGIBLE ASSETS AND
RESEARCH AND DEVELOPMENT COSTS IN THE BALANCE SHEETS OF
COMPANIES OPERATING IN THE AVIATION INDUSTRY***

Kolobov A.A.
PHD-student,
MAI,
Russia, Moscow

Summary

This article examines the dynamics of intangible assets in companies manufacturing aircrafts (and their components) and performing repair and maintenance work on these aircrafts. Extracts from the companies' consolidated financial statements are analyzed to identify the main types of intangible assets characteristic of the domestic aviation industry. Various combinations of intangible asset measurements and research and development expenditures are analyzed, interpreted, and calculations are performed to demonstrate an example of indicator dynamics. The results obtained can be used in research on the effectiveness of Russian aviation companies' investments in specialized R&D.

Key words: R&D, aviation industry, intangible assets, research and development costs, know-how, design documentation.

Нематериальные активы играют важную роль в функционировании предприятий авиационной промышленности. В некоторых работах их применительно ко всем отраслям промышленности определяют как драйвер конкурентоспособности предприятий [1]. Обзор определений понятия нематериального актива в контексте изменений в отечественных нормативно-правовых актах (в частности, подразумевается переход от ПБУ14/2007 к ФСБУ14/2022) приведён в [2]. Состав и порядок учета нематериальных активов регулируется стандартом ФСБУ 14/2022 [6].

Строка нематериальные активы, указываемая во внеоборотных активах баланса согласно ФСБУ4/2023 [5], показывает балансовую стоимость нематериальных активов. Из доступной в сети «Интернет»

консолидированной отчетности за 2024 год крупных участников отечественного рынка, таких как АО «Вертолеты России» или ПАО «ТАНТК им. Г.М. Бериева» следует, что в состав нематериальных активов включается:

- ноу-хау в форме секретов производства, выраженных в конструкторской документации на объекты авиационной техники;
- результаты интеллектуальной деятельности (в т. ч. полезные модели, промышленные образцы и т.д.);
- лицензии на осуществление отдельных видов деятельности;

Например, согласно опубликованной в открытом доступе отчетности ПАО «ТАНТК им. Г.М. Бериева», нематериальные активы компании включают три большие группы:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное авторское право на программы ЭВМ, базы данных;
- расходы на научно-исследовательские, опытно конструкторские и технологические работы.

Строка «Результаты исследований и разработок» компаний, работающих в сфере производства образцов авиационной техники, включает затраты, связанные:

- с разработкой объектов, планируемых к последующему учету как нематериальный актив (такие капитальные вложения) учитываются на счёте 08 до момента, в котором выполняются все необходимые и достаточные условия признания нематериального актива;
- с разработкой активов (даже находящихся в высокой стадии готовности), но на дату составления отчетности не возможных к учету в составе нематериальных активов.

Строка «Результаты исследований и разработок» хоть и не приведена в образцах баланса, приведенных в приложениях ФСБУ4/2023 [5], является разрешенной к предоставлению, так как согласно пункту 10 ФСБУ4/2023 [5], в бухгалтерский баланс могут включаться показатели капитальных вложений в объекты нематериальных активов. Переход первоначальной стоимости из строки с результатами исследований и разработок в строку «нематериальные активы» компании, работающей в авиационной индустрии, означает, что результаты исследовательской и конструкторской деятельности положительны и могут быть применены в производстве авиатехники или в выполнении работ, которые с ней связаны. Для более качественного анализа динамики показателей, отражаемых в рассмотренных строках балансов компаний, работающих в сфере производства авиатехники, интересно рассмотреть следующие типы сочетаний:

1. Балансовая стоимость нематериальных активов выросла, а накопленный итог затрат на исследования и разработки снизился за год;
2. Балансовая стоимость нематериальных активов снизилась, накопленный итог затрат на исследования и разработки снизился за год;
3. Балансовая стоимость нематериальных активов снизилась, накопленный итог затрат на исследования и разработки увеличился за год;
4. Балансовая стоимость нематериальных активов выросла, накопленный итог затрат на исследования и разработки вырос за год.

Сочетание 1 указывает на рассмотренный выше переход суммы затрат на исследования и разработки в первоначальную стоимость нематериального актива. Ярким примером может стать присвоение разработанной конструкторской документации на объект авиатехники (самолет, вертолет, беспилотный летательный аппарат) литеры «О1» и признание ноу-хау в форме секрета производства. Другим примером может быть регистрация права на результат интеллектуальной деятельности, выраженный в конструкторской документации, или полезной модели в соответствующих государственных

Дневник науки | www.dnevnika.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

органах. Важно отметить, что рост затрат на исследования и разработки может быть и следствием политики ценообразования, проводимой соисполнителями составных частей ОКР, выполняемых подрядным, а не хозяйственным способом (факторы, влияющие на цену составных частей ОКР, подробно рассмотрены в [3]).

Сочетание 2. Новые нематериальные активы не признаны и их величина снизилась на сумму амортизации. При этом затраты на исследования и разработки снизились. Такая комбинация характерна для двух случаев:

- результаты исследований и разработок перешли в класс нематериальных активов, но их сумма ниже годовой величины амортизации нематериальных активов (случай 1),

- результаты исследований и разработок не только не переходили в класс нематериальных активов, но и снизились из-за отражения в учете установления факта того, что целевых результатов интеллектуальной деятельности достичь невозможно или, например, того, что они не способны принести организации экономические выгоды (случай 2). Например, в процессе разработки агрегата самолета, установлено, что емкость активного рынка сбыта сузилась настолько, насколько нельзя было предположить в момент инициации проекта. В условиях рассмотренных примеров не выполняются базовые требования к объектам капитальных вложений, что указывает на необходимость списания затрат в состав расходов (в соответствии с нормами, регулируемые подпунктом «б» пункта 17.6 ФСБУ26/2020 [4]).

Сочетание 3 характерно для компаний, длительно реализующих НИОКР, в основе которых лежит разработка авиационной техники. Например, нематериальные активы в оценке балансовой стоимости, убывают на величину годовой амортизации. При этом накопленный итог затрат на исследования и разработки увеличивается на величину годовых затрат, связанных с НИОКР (например на стоимость, указанную в актах сдачи-приемки этапов работ Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

соисполнителей или на сумму начисленных затрат на оплату труда, а также соответствующих им затрат на страховые взносы во внебюджетные фонды и резервы на оплату отпусков).

Сочетание 4 показывает, что компания признает нематериальные активы и интенсивно несёт затраты новые исследования и разработки. Рассмотрение динамики статей нематериальных активов и активов в форме затрат на исследования и разработки компаний авиационной индустрии в контексте описанных выше состояний 1 - 4 может помочь сделать предельно общие выводы о скорости и положительной направленности инновационных процессов. При этом данные показатели, являющиеся маркерами состояний 1 - 4, хоть и опирается на числовые данные (измеренные в денежном выражении показатели балансов компаний авиационной индустрии), по своему содержанию являются нечисловыми (лежащими в шкале наименований). Конечно, рассмотрев период из n лет, можно получить $n-1$ маркеров сочетаний 1 - 4. Так можно получить процент «благоприятных» состояний 1 или 4. Однако данный показатель не обладает способностью являться критерием сравнения предприятий на основе данных их отчётности по уровню «инновационно-вооруженности». Роль такого показателя может успешно играть отношение балансовой стоимости нематериальных активов к общей балансовой стоимости активов. Или, например, отношение балансовой стоимости активов в форме затрат на исследования и разработки к общей балансовой стоимости активов. Также можно рассмотреть отношение к величине активов суммы накопленных затрат на исследования и разработки и балансовой стоимости нематериальных активов.

В таблицах 1 и 2 в качестве примера представлены выдержки из финансовой отчетности двух компаний ПАО «ЯКОВЛЕВ» и ПАО «ТАНТК им. Г.М. Бериева» с 2013 по 2021 годы. На основе выдержек определены маркеры состояний 1 – 4 и рассчитана доля балансовой стоимости нематериальных активах в общей величине активов.

Таблица 1

Оценка состояний 1 – 4 на основе выдержки из финансовой отчетности
ПАО «ЯКОВЛЕВ»

Год	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Нематериальные активы, млн.руб.	425	373	321	273	229	183	133	12 248	11 578
Результаты исследований и разработок, млн.руб.	1 829	907	8 949	14 263	15 399	19 674	22 887	40 215	40 799
Активы, млн.руб.	106 303	150 293	178 237	225 043	164 969	210 872	197 708	381 821	471 836
Доля НМА в активах, %	0,40%	0,25%	0,18%	0,12%	0,14%	0,09%	0,07%	3,21%	2,45%
Сочетание		2	3	3	3	3	3	4	3

Таблица 2

Оценка состояний 1 – 4 на основе выдержки из финансовой отчетности
ПАО «ТАНТК ИМ. Г.М. БЕРИЕВА»

Год	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Нематериальные активы, млн.руб.	4	2	522	522	522	523	4	4	3
Результаты исследований и разработок, млн.руб.	0	0	0	0	441	472	168	210	606
Активы, млн.руб.	20 937	26 377	27 444	32 203	33 380	37 581	32 234	30 542	32 211
Доля НМА в активах, %	0,02%	0,01%	1,90%	1,62%	1,56%	1,39%	0,01%	0,01%	0,01%
Сочетание	-	-	-	-	-	4	2	4	3

Из таблиц 1 и 2 следует, что «благоприятное» сочетание изменений нематериальных активов и затрат на исследования и разработки «4» фиксировалось у двух рассмотренных в качестве примера компаний в 2020 году. У ПАО «ТАНТК им. Г.М. Бериева» оно также фиксировалось в 2018 году. Более «благоприятное» в логике рассмотренных выше типовых моделей

изменения сочетание «1» не зафиксировано ни у одной из рассмотренных компаний.

Динамика доли нематериальных активов в их общем объеме компании ПАО «Яковлев» с 2013 по 2021 в целом положительная, у ПАО «ГАНТК им. Г.М. Бериева» сложно выделить тенденцию, но следует отметить тенденцию общего снижения величины накопленной суммы чистых (за вычетом амортизации) инвестиций в исследования и разработки и в нематериальные активы в течение рассмотренного промежутка времени. Важно подчеркнуть, что рассмотренные выборочные данные с 2013 по 2021 годы приведены лишь для примера иллюстрации применения маркеров состояний и не характеризуют эффективность инновационной деятельности компаний по состоянию на момент публикации настоящей статьи. При этом, сочетание «2» показывает, что в периоды его выявления могло иметь место одно из нежелательных событий:

- результаты исследований и разработок признаны неэффективными;
- результаты исследований и разработок или нематериальные активы реализованы другой организацией;
- выявлено, что справедливая стоимость инвестиций значительно стала ниже балансовой.

Разработанные в статье показатели динамики нематериальных активов и затрат на исследования и разработки могут быть полезным инструментом анализа эффективности управления инвестициями предприятий авиационной отрасли, для которых характерны длительные НИОКР, характеризующиеся риском высокой неопределённости результата даже на стадиях испытаний авиатехники.

Библиографический список:

1. Андреев В.Н., Боцань Ч., Управление нематериальными активами предприятия с целью повышения его конкурентоспособности // Российский экономический интернет-журнал. – 2023. – №4
2. Гринавцева Е.В., Анализ положений Федерального стандарта бухгалтерского учета «Нематериальные активы»: проблемы применения // Экономические науки. — Москва, 2023. №7, с. 71-82.
3. Замковой А.А. Методический подход к формированию нормативов рентабельности проведения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ в авиационной промышленности из средств федерального бюджета // Труды МАИ, 2014. [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://trudymai.ru/published.php?ID=49716> (Дата обращения: 11.12.2025)
4. Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Капитальные вложения» (ФСБУ 26/2020), утв. приказом Минфина от 17.09.2020 №204н [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/4202162b3f1be45ec732fa00352d93a28db03f6a/ (Дата обращения: 19.12.2025)
5. Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Бухгалтерская (финансовая) отчетности» (ФСБУ 4/2023), утв. приказом Минфина от 04.10.2023 №157н [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/552e4f85ef02bf4fd75d2ee6d478849e354d4dc9/ (Дата обращения: 18.12.2025)
6. Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Нематериальные активы» (ФСБУ 14/2022), утв. приказом Минфина от 30.05.2022 №86н [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_420322/ (Дата обращения: 20.12.2025)