



ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА НАУЧНЫХ ИССЛЕДОВАНИЙ (НИОКР): НОРМАТИВНЫЙ-ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ОБЗОР, КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ И ПРИМЕРЫ ОПЕРАЦИЙ

Махсудов Одилжон Хусанович

Андижанский государственный педагогический институт

Аннотация

В современную эпоху инноваций ведение точного и надёжного бухгалтерского учёта научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) становится стратегическим приоритетом. Разработка новых продуктов, технологий и методик требует значительных финансовых ресурсов, причём эти затраты обладают долгосрочным характером и невысокой предсказуемостью. В условиях Узбекистана, который осуществляет активную поддержку инновационной экономики, на фоне государственного курса на техническую модернизацию и трансформацию в сторону цифровой экономики, становится критически важным обеспечение прозрачности учёта НИОКР.

Ключевые слова: *НСБУ №11, №7, №1, НИОКР, состав затрат, нематериальные активы (НМА), методы амортизации НМА, проектные сметы.*

Annotation

In today's era of innovation, accurate and reliable accounting for research and development (R&D) has become a strategic priority. The development of new products, technologies and techniques requires significant financial resources, and



these expenditures have a long-term nature and low predictability. In the context of Uzbekistan, which is actively supporting the innovation economy, against the background of the government's policy of technical modernization and transformation towards a digital economy, it is critical to ensure transparency of R&D accounting.

Keywords: *IAS No. 11, No. 7, No. 1, R&D, cost composition, intangible assets (IA), IA amortisation methods, project estimates.*

Введение

Актуальность темы социально-экономический контекст. В современную эпоху инноваций ведение точного и надёжного бухгалтерского учёта научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) становится стратегическим приоритетом. Разработка новых продуктов, технологий и методик требует значительных финансовых ресурсов, причём эти затраты обладают долгосрочным характером и невысокой предсказуемостью. В условиях Узбекистана, который осуществляет активную поддержку инновационной экономики, на фоне государственного курса на техническую модернизацию и трансформацию в сторону цифровой экономики, становится критически важным обеспечение прозрачности учёта НИОКР. Это необходимо как для оценки эффективности бюджетных и внебюджетных затрат, так и для подготовки к привлечению частного капитала или переходу на международные стандарты отчетности

Проблематика и цель исследования. Ключевая проблема бухгалтерского учёта НИОКР заключается в вопросе: **списать затраты на расходы периода или капитализировать их в актив?** НСБУ 11 прямо определяет критерии, при которых затраты могут быть признаны



нематериальным активом, углубляя их до отдельных стадий – исследования и разработки. Отсутствие чёткой дифференциации приводит к риску искажений – как завышения прибыли через капитализацию затрат, так и недоучёта активных ресурсов при автоматическом признании расходов.

Цель данной статьи – систематизировать нормативные основы (в частности НСБУ 11), раскрыть особенности признания затрат, продемонстрировать механизмы учета через конкретные бухгалтерские проводки и расчёт амортизации, а также показать унификацию методологии учёта с международными практиками (IAS 38, IAS 23).

Нормативная база. Основой учёта НИОКР в Узбекистане является **Национальный стандарт бухгалтерского учета № 11** – «Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки», утверждён Министерством финансов 3 декабря 1998 г. (приказ № 64, рег. № 581) и обновлён приказом № 137 от 14 июня 2024 г., вступившим в силу 26 июля 2024 года. Данный стандарт определяет методологию ведения учёта и разграничение статей в зависимости от стадии проекта. Также стандарт предусматривает, что в случае контрактных НИОКР, если все экономические риски и выгоды переходят к заказчику, затраты могут учитываться по другим национальным стандартам, например, в составе запасов или по договорам подряда.

Комплементарными нормативными актами являются:

НСБУ 7 — «Нематериальные активы» (утв. 25 марта 2005, рег. 27 июня 2005);

НСБУ 1 — «Учетная политика и финансовая отчетность», определяющий требования к методам расчётов, раскрытиям и бухгалтерским принципам.



Сравнение с международными стандартами. Международный подход, закреплённый в IAS 38 "Intangible Assets", а также связанными с ним IAS 23 «Borrowing Costs», предлагает аналогичную модель разделения затрат на исследования и разработки, с чётко сформулированными условиями признания активов: техническая осуществимость, экономическая выгода, готовность к использованию или продаже, наличие ресурсов и способность контролировать расходы. Это означает потенциал для гармонизации практики бухгалтерского учёта в Узбекистане с практикой МСФО.

Научная новизна и значимость исследования. Данная статья вносит вклад в:

- Конкретизацию российского алгоритма применения НСБУ 11;
- Введение унифицированных форм и методов расчёта амортизации и капитализации затрат;
- Анализ применения процентных затрат по кредитам (IAS 23) в учетной практике;
- Обоснование практического подхода к документальному оформлению и внутреннему контролю.

Статья позволяет интегрировать принципы национального и международного учёта, удовлетворяя требования цифровой эпохи, прозрачности и подготовки к МСФО-отчётности.

Методологическая база. Исследование опирается на метод анализа нормативов НСБУ (НСБУ 11, 7, 1), а также на сравнительный анализ с IAS 38 и IAS 23. Практическая часть включает моделирование учетных операций, иллюстративные проводки и расчёты амортизации. Полная выборка операций охватывает этапы: приобретение материалов, амортизация оборудования, начисление процентов, признание актива, амортизация НМА.



Структура статьи. Работа состоит из следующих основных разделов:

Глава 1 – Нормативно-теоретический обзор;

Глава 2 – Классификация затрат и автоматизация учёта;

Глава 3 – Примеры операций и расчётов;

Таким образом, представленное введение создаёт концептуальную основу для подробного анализа бухгалтерского учёта НИОКР, раскрывая основные проблемы, их нормативные решения и научную новизну.

Глава 1. Нормативно-теоретический обзор

1.1 Понятие нематериальных активов и их отражение в учёте.

Согласно Концептуальной Основе финансовой отчётности (и НСБУ 1), актив — это контролируемый прошлым событием ресурс, от использования которого в будущем ожидается экономическая выгода. В контексте НИОКР такие ресурсы — это знания, технологии, результаты интеллектуальной работы.

МСФО IAS 38 чётко классифицирует:

Этап исследований — все затраты списываются как расходы, так как не обеспечивают достоверную ценность активов.

Этап разработки — возможна капитализация, если соблюдаются условия по технической выполнимости, коммерческой целесообразности, способности генерировать будущую выгоду, наличию ресурсов и точному учёту затрат .



Таким образом, IAS 38 вводит «подход с двойной фазой», который стал основополагающим при создании НСБУ 11.

1.2 История и структура НСБУ 11.

В Узбекистане НСБУ 11 «Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки» утверждён приказом Минфина от 3 декабря 1998 г. и пересмотрен приказом №137 от 14 июня 2024 г., вступившим в силу 26 июля 2024 г. Он регулирует признание и классификацию затрат, разделяя НИР (исследования) и ОКР (разработки), и требует документального обоснования принятия затрат на разные этапы.

Его функции:

Определение этапов: исследования — расходы; разработки — активы при соблюдении критериев.

Установление критериев капитализации, сходных с IAS 38 (от технической до финансовой готовности и контроля затрат).

Сочетание с НСБУ 7, который регламентирует дальнейшую амортизацию таких активов.

1.3 Сравнение НСБУ 11 и IAS 38

Индикатор	НСБУ 11 (Узбекистан)	IAS 38 (МСФО)
Этап исследования	Обязательный расход (НСБУ 11)	Обязательный расход (§54-56)
Этап разработки	Возможность капитализации при 6+ критериях	Капитализация, если выполнены критерии (§57)



Контроль затрат	Учет внутри проектов, документальные подтверждения	Надёжное измерение затрат (§57f)
Процентные расходы	Включаются в актив (по аналогии с IAS 23)	Включаются (§65-66)
Начисление амортизации	По НСБУ 7 — линейный или альтернативные методы	Линейный, с возможностью переоценки (§71)

НСБУ 11 адаптирует базовые условия IAS 38 к узбекским реалиям, делая акцент на локальные спецификации процедурной стороны.

1.4 Критика нормативного подхода.

В международной практике существует критика методов IAS 38. Главный аргумент — субъективность признания активов: критерии капитализации содержат оценочные допущения, что даёт простор для манипуляций. Однако сторонники утверждают, что признание затрат разработки обеспечивают большую информативность для инвесторов и полное отражение долгосрочных ценностей.

Для Узбекистана важно найти баланс между жёстким контролем (чтобы избежать фальсификаций) и ответственным признанием долгосрочных нематериальных благ.

1.5 Контекст адаптации учётной теории.

В основе НСБУ лежат общие бухгалтерские принципы:

Принцип соответствия — расходы должны соответствовать периодам, в которых они приносят выгоды.



Принцип достоверности — данные должны быть объективными и подтверждёнными.

Учётная политика должна включать чёткие инструкции по капитализации и признанию расходов .

Такой подход создаёт нормативно обоснованную модель для отражения инновационной деятельности, при этом оставаясь адаптированной к национальной специфике.

Глава 1 показала, что нормативно-теоретическая база НИОКР-учёта в Узбекистане строится на НСБУ 11, тесно соотнесённом с IAS 38. Применение «двухфазного» подхода, требований к капитализации и документальному контролю позволяет обеспечивать баланс между информационной прозрачностью и управленческой гибкостью. В следующей главе будет рассмотрена методика практической реализации этого подхода, включая расчёт затрат, порядок записи операций и документальное оформление учёта НИОКР.

Глава 2. Классификация затрат и автоматизация учёта.

2.1 Классификация затрат в НИОКР.

Классификация по видам и назначению

Для понимания экономической сущности НИОКР и эффективного управления затратами целесообразно применять систему классификации по следующим признакам:

По функциям:



Исследовательские (фундаментальные работы — сразу списываются в расходы),

Конструкторские (ОКР — могут капитаться при выполнении условий НСБУ 11).

По типам затрат:

Прямые (материалы, зарплата, оборудование),

Косвенные (накладные расходы, амортизация, проценты по кредитам).

Системы калькуляции.

НСБУ рекомендует: учитывать затраты отдельно для каждого проекта с помощью аналитических субсчетов. Это позволяет кластеризовать информацию по проектам, подразделениям, видам затрат и этапам (исследование/разработка) .

Эффективным методом является **позаказная калькуляция**, где каждый НИОКР — отдельный «заказ». Это позволяет отслеживать фактические и нормированные затраты, проводить анализ отклонений.

2.2 Документальное оформление учёта.

Для обоснования учётных записей применяются:

- **Проектные сметы**, отражающие планируемые затраты по этапам,
- **Акты и журналы учета** материалов, выполненных работ, времени,
- **Протоколы принятия решение** о капитализации (по критериям НСБУ 11),
- **Бюджеты и отчёты** по каждой стадии НИОКР.

Такая документация обеспечивает:

- Контроль соответствия критериям капитализации;
- Возможность аудита и внешнего анализа;



- Обоснование амортизации активов, сформированных по завершённым проектам.

2.3 Автоматизация учёта НИОКР

Автоматизация позволяет:

- Отслеживать затраты по проектам в режиме реального времени;
- Минимизировать ошибки ручного ввода;
- Быстро получать аналитические отчёты по этапам, структуре затрат, КРІ.

Примеры решений в Узбекистане

Системы на базе ERP/1С, специализированные модули для НИОКР позволяют:

- Вести **аналитику по проектам**, формировать специализированные ведомости,
- Установить четкие **обособленные субсчета** расходов и активов,
- Интегрировать **расчёт амортизации по НСБУ 7** прямо в систему.

Специализированные консультационные компании (например, ElectEx) продвигают переход на **МСФО-ориентированный учёт**, где автоматизация объединяет локальные стандарты с международными методологиями.

2.4 Организационный и методический механизм учёта.

План счетов (НСБУ 21). Применяются аналитические субсчета счетов группы **0830, 0430** (НМА), **3430** (себестоимость НИОКР), также счета затрат по подразделениям, проектам, этапам.

Внутренний контроль. **Сбалансированное разделение функций**: техническая команда — подтвердить этап, бухгалтер — признать затрату,



регулярные ревизии проектной документации для оценки продолжающихся условий капитализации,

Соотнесение фактических затрат с **плановыми бюджетами**, анализ отклонений.

2.5 Преимущества и ограничения.

Преимущества:

Получение **точной информации** по каждому процессу НИОКР,

Возможность **своевременно принимать управленческие решения**,

Упрощение подготовки отчетности для **инвесторов и финансовых органов**.

Ограничения:

Требуется настройка инфраструктуры и обучение персонала,

Важно избегать **субъективного определения этапа**, допускающего манипуляции при признании активов,

Необходимость **сопоставления локальной и международной практики** в условиях гибридной системы.

Классификация затрат и автоматизация учёта — базовые элементы современного управления НИОКР:

Структурированная классификация по функциям и типам затрат,

Позаказная калькуляция и проектный подход,

Автоматизация через ERP/1C для контроля, аналитики и интеграции с амортизацией,



Жесткий внутренний контроль, аналитика и документация.

Глава 3. Примеры операций и расчётов.

3.1 Сбор затрат по стадиям НИОКР.

Пример 1: Материальные затраты на этап исследований

Организация закупила материалы на НИОКР:

Дт 1010 «Сырьё и материалы» – 50 000 000 сум

Кт 3310 «Кредитор-материалы» – 50 000 000 сум

После использования материалов (документально зафиксировано в рамках исследовательского этапа):

Дт 9310 «Прочие расходы» – 50 000 000

Кт 1010 «Сырьё и материалы» – 50 000 000

Заключение: так как этап — именно исследования, затраты списываются на расходы без капитализации.

3.2 Учёт затрат на этапе разработки (капитализированные).

Пример 2: Амортизация оборудования

Часть оборудования используется для проекта ОКР. Начислим амортизацию:

Дт 3430 «Себестоимость НИОКР» – 10 000 000 сум

Кт 0510 «Амортизация НМА/ОС» – 10 000 000



При этом сумма амортизации отражает право на включение в капитализацию, пока продолжается проект.

Пример 3: Процентные расходы

Взяли кредит 200 млн сум под проект ОКР, годовой процент – 12% (24 млн сум):

Дт 3430 «Себестоимость НИОКР» – 24 000 000

Кт 3315 «Кредиторы-проценты» – 24 000 000

Условие капитализации процентов предусмотрено НСБУ 11 и IAS 23.

3.3 Признание нематериального актива.

Пример 4: Завершённый проект.

После завершения ОКР признали НМА на сумму 500 млн сум:

Дт 0430 «Нематериальные активы (патент)» – 500 000 000

Кт 0830 «Незавершённые НМА» – 500 000 000

Затраты, накопленные на счетах себестоимости (3430), были перенесены на баланс.

3.4 Начисление амортизации НМА.

В зависимости от учетной политики организация может применять разные методы начисления амортизации.

Линейный (прямолинейный) метод: Если срок полезного использования НМА – 5 лет, ликвидационная стоимость – 0:

Ежегодная амортизация = $500 \text{ млн} / 5 = 100 \text{ млн сум.}$

Месячная амортизация = $\sim 8\,333\,333 \text{ сум.}$



Проводка (ежемесячно):

Дт 3430 «Себестоимость НИОКР» – 8 333 333

Кт 0510 «Амортизация НМА» – 8 333 333

Производственный метод: Предположим предполагаемая выработка – 10 000 единиц, стоимость НМА – 500 млн:

Сумма амортизации на единицу = $500 \text{ млн} / 10\,000 = 50\,000 \text{ сум.}$

Если в феврале произведено 400 единиц, амортизация за февраль = 20 млн сум:

Дт 3430 «Себестоимость НИОКР» – 20 000 000

Кт 0510 «Амортизация НМА» – 20 000 000

Этот метод регулируется НСБУ 7 (§46) и сравнивается с подходом IAS 38.

Ускоренные методы (Метод уменьшающегося остатка):

Пример: первоначальная стоимость – 500 млн, срок – 5 лет, норма = 20%, удвоенная = 40%.

Год 1: $500 \times 40\% = 200 \text{ млн.}$

Год 2: $(500 - 200) \times 40\% = 120 \text{ млн.}$ и т.д.

Ускоренные методы (Кумулятивный метод (суммы лет)):

Сумма лет $1+2+3+4+5 = 15$.

Год 1 амортизация = $5/15 \times 500 = 166,7 \text{ млн.}$

Год 2: $4/15 \times 500 = 133,3 \text{ млн}$ и т.д.



Преимущества и ограничения методов подробно описаны в НСБУ 7.

3.5 Выброс неизрасходованного оборудования (пример).

Если по окончании проекта оборудование передаётся в инвентарь:

Дт 1080 «Инвентарь» – остаточная стоимость

Кт 0700 «ОС в эксплуатации» – на ту же сумму

Дт 3290 «Прочие отложенные расходы»

Кт 1080 «Инвентарь» – при постепенном списании

Подробнее – порядок списания ОС и НМА после использования.

3.6 Сводная таблица операций.

Операция	Дебет	Кредит	Сумма
Материалы для исследований	1010	3310	50 млн
Списание материалов	9310	1010	50 млн
Амортизация оборудования (ОКР)	3430	0510	10 млн
Проценты по кредиту	3430	3315	24 млн
Признание НМА	0430	0830	500 млн
Месячная амортизация (линейная)	3430	0510	8,33 млн

На рассмотренных примерах показан полный путь затрат: от закупки материалов до признания и амортизации нематериального актива. Представлена гибкость применения различных методов амортизации (линейной, производственной, ускоренной) в зависимости от учетной политики и экономической модели предприятия. Это обеспечивает точный, документально подтверждённый и соответствующий стандартам учёт НИОКР, что является ключом для прозрачности и управляемости.



Закключение. Таким образом, НИОКР характеризуется высокими затратами, длительностью и неопределёнными результатами, что делает прозрачный и выверенный бухгалтерский учёт жизненно важным для организаций и государства. В этом деле Узбекистан активно стремится к инновационной экономике, и современные требования учета требуют соответствия как национальным стандартам, так и международным практикам.

Чтобы решить эти задачи на первом этапе формируется понимание актуальности и задач — необходимость соответствия национальным нормам и международным практикам с целью поддержки инноваций и экономики знаний.

Второй этап (теоретико-нормативная база) показывает, что Узбекистан обладает четкой законодательной основой для учёта НИОКР, близкой к IAS 38, но требует усиленного контроля для исключения манипуляций.

Третий этап осуществляет переход от теории к практике: чёткая классификация, проектный подход и автоматизация дают возможность достичь эффективности, прозрачности и управляемости затратами на исследования и разработки.

Список литературы:

1. *Национальный стандарт бухгалтерского учета РУз №11 “Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки»:* нормативы по признанию затрат, разделению на исследования и разработки, критериям капитализации.” <https://lex.uz/acts/596508>
2. *Национальный стандарт бухгалтерского учета РУз №7 “Нематериальные активы: методики учета и начисления амортизации сформированных активов.”* <https://lex.uz/mact/627332>



3. *Национальный стандарт бухгалтерского учета РУз №1 “Учетная политика и финансовая отчетность”*. <https://lex.uz/acts/556789>
4. *Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО/IAS) IAS 38 «Intangible Assets»*. <https://www.ade-solutions.com/msfo/standarty-i-razyasneniya/msfo-ias-38/>
5. *Нечепуренко Ю.В. Коммерциализация результатов научно-технической деятельности. Минск, 2012.*
6. *Кузнецов Н.В., Миняев А.С. Особенности введения бухгалтерского учета деятельности малых инновационных предприятий, созданных при участии ВУЗов. //Современные проблемы науки и образования. <https://science-education.ru/article/view?id=13562>*