

УДК 657.47:001.895:661.12

М.А. Лиховидова, ассистент (БГТУ)

### СУЩНОСТЬ ИННОВАЦИОННОГО АКТИВА КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье исследована сущность инновационного актива как нового объекта бухгалтерского учета и калькулирования с целью формирования информационной базы для возможности измерения и анализа общего объема научной деятельности фармацевтического предприятия. Рассмотрены суть, виды и характер научных исследований и разработок, позволяющие определить специфические особенности для предприятий фармацевтической промышленности.

The article studies the essence of innovative asset as a new object of accounting and calculation, in order to create information base for the possibility of measurement and analysis total scientific activities of the pharmaceutical company. Consider essence, types and nature of research and development to help you determine the specific features for the pharmaceutical industry.

**Введение.** Одним из ключевых аспектов политики социально ориентированного государства является обеспечение населения лекарственными средствами, предусматривающее сохранение доступности, безопасности и эффективности оказания своевременной медицинской помощи. В условиях инновационной модели развития органы государственного управления стремятся создавать собственные лекарственные средства на базе национальной фармацевтической промышленности, несмотря на то, что процесс разработки является весьма сложным, длительным и сопряженным с высоким экономическим риском. Потенциал национальной фармацевтической науки и промышленности определяет возможность государства противодействовать внутренним и внешним угрозам. При этом фармацевтическое производство выступает как один из важных секторов мировой экономики и серьезно влияет на положение дел в сопредельных сферах: здравоохранении, страховом бизнесе и финансах. А возрастающая наукоемкость обеспечивает тесное развитие межотраслевых связей с такими отраслями промышленности, как нефтехимия, биотехнология, и военно-промышленным комплексом.

**Основная часть.** На современном этапе развития фармацевтическая отрасль является одной из самых высокодоходных и быстрорастущих секторов мировой экономики. На развитие данной отрасли значительное влияние оказывают инновации, результат деятельности которых направлен на восстановление и поддержание здоровья населения. Поэтому главной целью любой фармацевтической разработки является проектирование качественного продукта для стабильного и стандартизованного выпуска лекарственного средства с заданными функциональными характеристиками. При этом, как отмечают ведущие специалисты, важно признать, что качество не может быть проверено в препаратах, то есть, качество должно быть заложено при разработке.

На сегодняшний день в мире существует около 4300 компаний, занимающихся разработками лекарственных средств. Основными рынками производства являются США, Япония, Китай, страны Евросоюза. По данным аналитической компании IMS Health [1], рост мирового фармацевтического рынка в течение последних нескольких лет замедлился (рис. 1). Однако инвестиции в НИОКР во время кризиса не только не сократились, но и выросли на 5%.

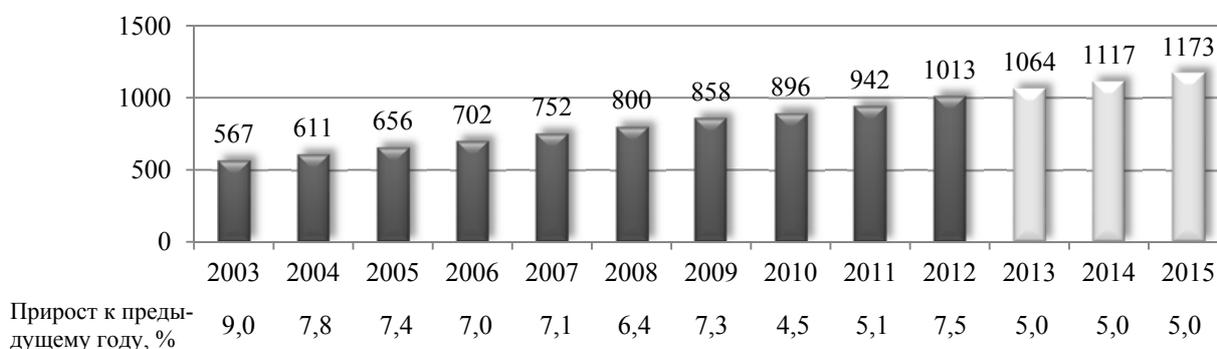


Рис. 1. Динамика роста мирового фармацевтического рынка за 2003–2012 гг. с прогнозом до 2015 г., млрд. дол. США

Примечание. Диаграмма разработана на основании данных IMS Health [1]

Фармацевтическая промышленность, несмотря на то, что не является преобладающей в объеме производства Республики Беларусь (доля ее составляет менее 1%), динамично развивается и относится к приоритетным направлениям государственной политики. В стране в настоящее время промышленное производство лекарственных средств осуществляется 36 субъектами хозяйствования. По состоянию на 2012 год в республике произвели 737 наименований лекарственных средств и 55 фармацевтических субстанций отечественного производства, что позволило практически в полной мере обеспечить отдельные направления лечебного процесса. Из всех зарегистрированных лекарственных средств около 80% составляют дженерические лекарственные средства и 20% оригинальные. Поставки лекарственных средств осуществляются в 24 страны мира, в том числе во все страны СНГ, а также Европы, Азии, Африки и Америки. В 2012 году на экспорт поставлено лекарственных средств на сумму свыше 142 млн. дол. США, что соответствует 17,5% от общего объема реализации [2].

Преимущественно все современные фармацевтические предприятия Республики Беларусь, наряду с промышленным производством лекарственных средств и фармацевтических субстанций, осуществляют их самостоятельные исследования и разработки. Научный потенциал представлен организациями Национальной академии наук Беларуси, их производственными центрами, организациями Министерства образования и Министерства здравоохранения. В составе Министерства здравоохранения создан

Департамент фармацевтической промышленности, который осуществляет государственное управление всей отраслью.

В связи со стимулированием научной и инновационной деятельности Правительством Республики Беларусь принята Государственная программа «Инновационные биотехнологии» на 2010–2012 годы и на период до 2015 года. Одним из направлений ее исполнения является увеличение доли белорусских лекарственных средств на внутреннем рынке, поскольку на сегодняшний день доля лекарственных средств белорусского производства в стоимостном выражении ниже доли иностранных и составила в 2012 году 24,84%. Общий объем фармацевтического рынка страны по итогам 2012 года соответствует 812,62 млн. дол. США [2].

Развитие инновационных технологий является неотъемлемым фактором эффективного функционирования фармацевтической отрасли в целом, позволяющим достичь высоких темпов роста производства и прибыли. Удельный вес инновационной продукции в общем объеме отгруженной в 2010 г. составил 9,5%, в 2011 г. – 16,7%, а к 2012 г. показатель вырос до 20,8%. Наблюдая положительную динамику, необходимо отметить, что уже пятая часть прибыли, получаемая от реализации лекарственных средств, является результатом научно-исследовательской деятельности. Однако влияние инноваций на финансовый результат реализуется не напрямую, а с учетом ряда внутренних и внешних факторов. При этом общий механизм взаимодействия можно укрупненно представить в виде замкнутой схемы (рис. 2).

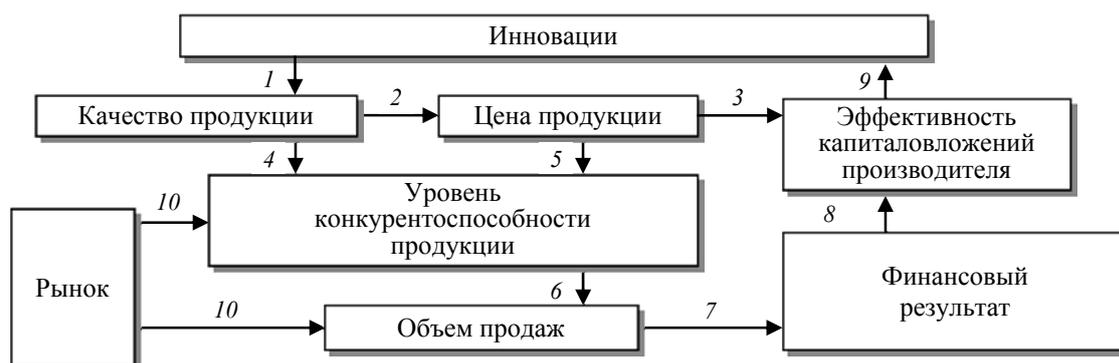


Рис. 2. Причинно-следственные связи в механизме управления инновациями фармацевтического производства:

- 1 – влияние инноваций на рост качества продукции; 2 – отражение качества продукции в его цене; 3 – влияние цены продукции на экономическую эффективность капиталовложений во внедряемые инновации; 4, 5 – соизмерение цены и качества продукции;
- 6 – влияние роста уровня конкурентоспособности продукции на объем продаж;
- 7 – соизмерение объема продаж продукции с полученным финансовым результатом от ее реализации; 8 – анализ информации для расчета эффективности дополнительных капиталовложений; 9 – принятие решения о внедрении инноваций;
- 10 – влияние внешней среды на уровень конкурентоспособности и объем продаж

Примечание. Схема разработана на основе изученной литературы и веб-сайтов

Из рисунка видно, что эффективность применения и внедрения инноваций тесно связана с решением различных задач, таких как соизмерение цены и качества продукции, оценка уровня ее конкурентоспособности и др. А надлежащее выполнение поставленных задач не представляется возможным без рассмотрения некоторых ключевых моментов, характеризующих инновационную деятельность, первоочередным из которых является определение сущности, видов и характера научных исследований и разработок с целью выявления особенностей для фармацевтических предприятий.

Характер научно-исследовательской деятельности предприятия определяется, прежде всего, спецификой отрасли, к которой принадлежит. Национальным статистическим комитетом определено, что «под научными исследованиями и разработками понимается творческая деятельность, осуществляемая на систематической основе с целью увеличения объема научных знаний и разработки новых или значительно усовершенствованных продуктов, услуг и методов их производства (передачи), новых или усовершенствованных производственных процессов, а также с целью поиска новых областей применения этих знаний» [3]. На фармацевтических предприятиях к ним относятся научные знания по открытию нового действующего вещества, новой (усовершенствованной) методики контроля качества субстанции, методики валидации количественного и качественного определения действующего вещества, нового (усовершенствованного) технологического процесса производства, а также разработки новых или значительно усовершенствованных лекарственных средств и фармацевтических субстанций. При этом научные исследования и разработки на предприятиях фармацевтической промышленности имеют свои отличительные особенности (табл. 1).

Таблица 1  
**Различия между научными исследованиями и разработками**

Отличительный признак	Научные исследования	Научные разработки
Цель проведения	Приобретение новых знаний	Создание нового продукта
Подтверждение результатов	Личные отчеты лабораторий	Отчет НИР
Период проведения	Несколько месяцев	Несколько лет
Отражение в балансе	Краткосрочные активы	Долгосрочные активы

На предприятиях Республики Беларусь инновационными являются как оригинальные ле-

карственные средства (ЛС), так и воспроизведенные (дженерические) (табл. 2). Оригинальным называют новое ЛС, выпущенное на рынок фирмой-производителем, в процессе разработки которого получают патент на само лекарственное средство, способ его производства, рецептуру, правила применения и в ряде случаев на лекарственную форму.

Таблица 2  
**Сравнительная характеристика оригинального и воспроизведенного ЛС**

Отличительный признак	Оригинальное ЛС	Воспроизведенное ЛС
Мировой аналог	Не существует	Существует
Правовая защита	Полная	На отдельные процессы
Период создания	12–15 лет	5–7 лет
Фирма-производитель	Одна	Множество
Стоимость НИР	Высокая	Относительно высокая
Рыночная стоимость	Различная	Различная
Конкурентоспособность	Высокая	Низкая
Терапевтический эффект	Уникальный	Соответствует оригинальному

Дженерики имеют рецептуру уже известного ЛС, содержат те же самые действующие вещества, однако производятся только после истечения патентной защиты оригинального ЛС. Они не являются точными копиями, поскольку содержат различные вспомогательные вещества, отличаются технологией производства и вносят инновации в процесс разработки с использованием новых методов и рецептур. На предприятиях Республики Беларусь они занимают наибольший удельный вес и производятся преимущественно из импортных субстанций.

В настоящее время действующим объектом учета и калькулирования научно-исследовательской деятельности по созданию ЛС признается инновационный проект, а именно общая совокупность затрат на выполнение комплекса работ. Фактическая себестоимость результата инновационной деятельности представляется обезличенной в составе общей совокупности затрат на выполнение инновационного проекта. Поэтому в экономической литературе рассматривается ряд терминов для обозначения объекта учета научно-исследовательской деятельности, например таких, как «инновационный продукт», «нематериальный продукт», используемых преимущественно для отражения операций по созданию нематериальных активов с целью их дальнейшей реализации.

Спецификой фармацевтической отрасли определено, что результаты интеллектуального труда не предназначены для реализации, а используются преимущественно на предприятии. Соответственно, они в большей степени характеризуют актив фармацевтического предприятия, который соответствует двум критериям: во-первых, контролируется предприятием в результате прошлых событий; во-вторых, предприятие ожидает получить в будущем экономические выгоды. Ю. М. Калашникова предложила раскрыть содержание инновационного процесса следующей дефиницией: «инновационный актив» – это совокупность имущества, определяющего состав, структуру и объем инновационной деятельности конкретного хозяйствующего субъекта [4]. В то же время, признавая высокую значимость охраняемых результатов интеллектуальной деятельности, следует признать, что представленное понятие существенно шире нематериального актива. А в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов могут быть признаны только те объекты, в отношении которых у организации имеются исключительные права.

В свою очередь на предприятиях фармацевтической промышленности отмечается двойственный характер НИР, с одной стороны, результаты в большей части оформляются в овеществленной форме, в виде научно-технической документации (отчеты НИР по физико-химическим, фармацевтическим, биомедицинским и др. исследованиям); с другой – все они обладают интеллектуальной собственностью, так как несут в себе новые знания по созданию инновационного ЛС. Поэтому считаем, что экономически обоснованно оценивать первоначальную интеллектуальную стоимость объекта и инвентарную стоимость его носителя, поскольку новые знания неотделимы от имущественного права на научный отчет исполнителя по созданию фармацевтической разработки, в котором эти знания заключены. В этом случае сметная стоимость научно-технической документации составит интеллектуальную стоимость инновационного ЛС и будет учтена в составе нематериальных активов.

Определяя результаты научных исследований и разработок как инновационный актив, необходимо отметить, что он должен быть идентифицируем и его стоимость может быть измерена с достаточной надежностью. Однако при рассмотрении инновационного актива нецелесо-

образно рассматривать весь объем осуществляемой на предприятии инновационной деятельности. При наличии документов, подтверждающих права обладателя, он способен приносить будущие экономические выгоды в срок, превышающий 12 месяцев.

Принимая во внимание вышеизложенное, под инновационным активом следует понимать неотчуждаемую от своего носителя нематериальную собственность предприятия, созданную в результате инновационной деятельности и способствующую получению в будущем экономических и (или) иных выгод при его длительном использовании. Такой подход позволит учесть специфику производства научной разработки, охватить и систематизировать все процессы, задействованные в ее формировании.

**Выводы.** Целесообразность формирования всей совокупности затрат научно-исследовательской деятельности на одном счете с формированием нового объекта учета – «инновационный актив» позволяет объединить весь массив документированной научно-технической информации по каждому научно-исследовательскому заданию. Преимущество такой методики заключается не только в возможности измерения и анализа общего объема научной деятельности по созданию лекарственных средств, но и в формировании на счетах бухгалтерского учета инновационного актива с возможностью в последующем увеличения его капитализированной стоимости.

### Литература

1. Total Unaudited and Audited Global Pharmaceutical Market [Electronic resource]. IMS Health. Mode of access: <http://www.imshealth.com>. Date of access: 01.06.2013.
2. Фармацевтический рынок Республики Беларусь 2012 [Электронный ресурс] / Intellix. Минск, 2013. Режим доступа: <http://www.intellix.by>. Дата доступа: 01.06.2013.
3. Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-нт (инновация): постановление Белстата Респ. Беларусь, 02.07.2013, № 61 // Консультант Плюс [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. Минск, 2013.
4. Калашникова Ю. М. Учет и отражение в бухгалтерской отчетности инновационных активов коммерческих организаций. М., 2011. 27 с.

*Поступила 21.03.2014*