

References (in Latin): Translation / Transliteration / Transcription

1. Zvyeryakov, M.I., 2015. Ekonomichna teoriya v umovah istorychnykh vyklykiv. Materialy II Mizhnarodnoyi naukovo-praktychmoyi konferencii "Paradygmalni zrushennya v ekonomichniy teorii XXI st.", K., Vol. 1, pp. 14-19.
2. Veber, M., 1990. Izbrannye proizvedeniya. Moscow.
3. Halchinskiy, A.S., 2010. Ekonomichna metodolohiya. Logika onovlennya: Kurs lekciy. K.
4. Eshhenko, P.S. and Arseenko, A.G., 2012. Kuda dvizhetsya globalnaya ekonomika v XXI veke? K.
5. Panarin, A.C., 2006. Narod bez elity. Moscow.
6. Inozemtsev, V.L., 1998. Za desyat let. K kontsepcii postekonomicheskogo obshchestva: Nauchnoe izdanie. Moscow.
7. Stiglits, Dzh., 2011. Krutoe pike: Amerika i novyy ekonomicheskiy poryadok posle globalnogo krizisa. Moscow. DOI: <http://dx.doi.org/10.9783/9780812204933.139>
8. Heyets, V.M., 2006. Suspilstvo, derzhava, ekonomika: fenomenolohiya vzayemodiyi ta rozvytku. K.

Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics, 2017; 4(193): 25-29

УДК 657.421.1

JEL classification: M 40, M 41

DOI: <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2017/193-4/4>

С. Кафка, канд. екон. наук, доц.

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу, Івано-Франківськ, Україна

ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ІННОВАЦІЙНОГО ХАРАКТЕРУ

Розглядаються основні моменти інноваційної діяльності підприємств, вимоги до інновацій, джерела їх фінансування, етапи життєвого циклу інноваційного продукту, порядок відображення в обліку операцій інноваційного характеру.

Ключові слова: інноваційна діяльність, інновації, необоротні активи, цільове фінансування, облік.

Постановка проблеми. Україна активно долучається до інноваційних процесів, пов'язаних із впровадженням їх у господарську діяльність підприємства. Наша країна має всі необхідні передумови і потенціал, зокрема, перспективним напрямом розвитку суб'єкта господарювання є впровадження інновацій у необоротні активи підприємства, що дозволить підвищити рентабельність продукції чи розширити ринки збуту, тому в основі здійснення інноваційної діяльності лежить її техніко-економічне обґрунтування на базі облікової інформації. Правильне відображення в бухгалтерському обліку джерел фінансування інноваційних проектів, використання коштів цільового фінансування має велике значення для ефективного оновлення виробничого потенціалу підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні аспекти становлення інноваційних засад розвитку економіки в цілому, та організації і методики обліку різноманітних об'єктів інноваційної діяльності знайшли відображення у працях вітчизняних науковців: В. М. Гейця [1], А. Г. Загороднього та В. М. Чубая [2], О. В. Катигорової [3], О. Ю. Мірошніченка [4], М. Жуковської [5] ін. Вивчення літературних джерел свідчить, що є особливості відображення в обліку господарських операцій підприємств з інноваційною складовою, особливо тих, що втілені в необоротні активи за рахунок цільового фінансування.

Методологія. Застосовано методи аналізу та синтезу, порівняння та групування, індукції й дедукції, щоб узагаль-

нити й систематизувати теоретичні підходи науковців щодо інноваційної діяльності підприємств. Інформаційну базу дослідження склали наукові праці вітчизняних та іноземних учених з питань обліку інноваційної діяльності підприємств, міжнародні й національні стандарти обліку, дані Державного комітету статистики України.

Мета статті – обґрунтування економічної сутності інновацій та особливостей джерел їх фінансування, етапів життєвого циклу інноваційних продуктів та порядок відображення господарських процесів, пов'язаних з інноваційною діяльністю, в бухгалтерському обліку.

Результати. В сучасних умовах господарювання інноваційна діяльність стає пріоритетним напрямом розвитку економіки, проте є багато факторів, які сповільнюють її розвиток, а саме: нестача коштів фінансування інноваційних проектів, недосконалість чинного законодавства в даній сфері, застарілі технології. Відсутність необхідної суми коштів хоча б на одній стадії інноваційного процесу унеможливить втілити ідею в інновацію.

Основними джерелами інвестицій в інноваційну діяльність є:

- власні кошти суб'єктів господарювання;
- кошти з державного бюджету;
- залучені кошти (іноземні інвестори);
- інші джерела фінансування.

Структура джерел фінансування інноваційної діяльності в Україні за 2015 рік наведено на рис. 1.

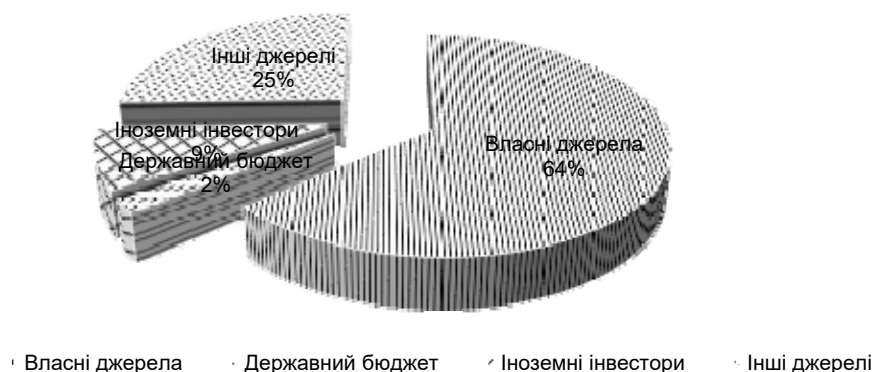


Рис. 1. Джерела фінансування інноваційної діяльності за 2015 рік.

Основною небезпекою, яка пов'язана з створенням та впровадженням інновацій у господарську діяльність підприємств є те, що інноваційна діяльність є дуже ризикованою та може знецінити накопичений нею організаційно-управлінський, виробничий, збутовий, кадровий потенціал.

Метою розвитку інноваційної системи підприємства є удосконалення організаційних елементів та ефективного функціонування господарського комплексу промислового підприємства, де головним джерелом стійкого економічного розвитку виступають шлях до нових знань та їх технологічне застосування [7, с. 19].

При формуванні суб'єктом господарювання власної інноваційної політики на підприємстві, він обов'язково орієнтується на інноваційну політику держави, яка визначає і стимулює пріоритетні напрямки розвитку, визначає

потреби ринку. Використання інноваційного потенціалу підприємства потребує створення гнучкого механізму на основі оновлення всіх існуючих його моделей.

Особливістю інноваційної діяльності в сучасних умовах господарювання є орієнтація на споживача. Важливе значення має середовище, в якому функціонує підприємство. Інноваційний потенціал суб'єкта господарювання формується, перш за все, під впливом багатьох факторів не тільки зовнішнього, але й внутрішнього середовища. В умовах підвищеної конкуренції для суб'єкта господарювання інновації, зокрема в необоротні активи, стають основним фактором конкурентоспроможності підприємства. Система взаємовідносин "ринок – підприємство – інновації" наведена на рис. 2.

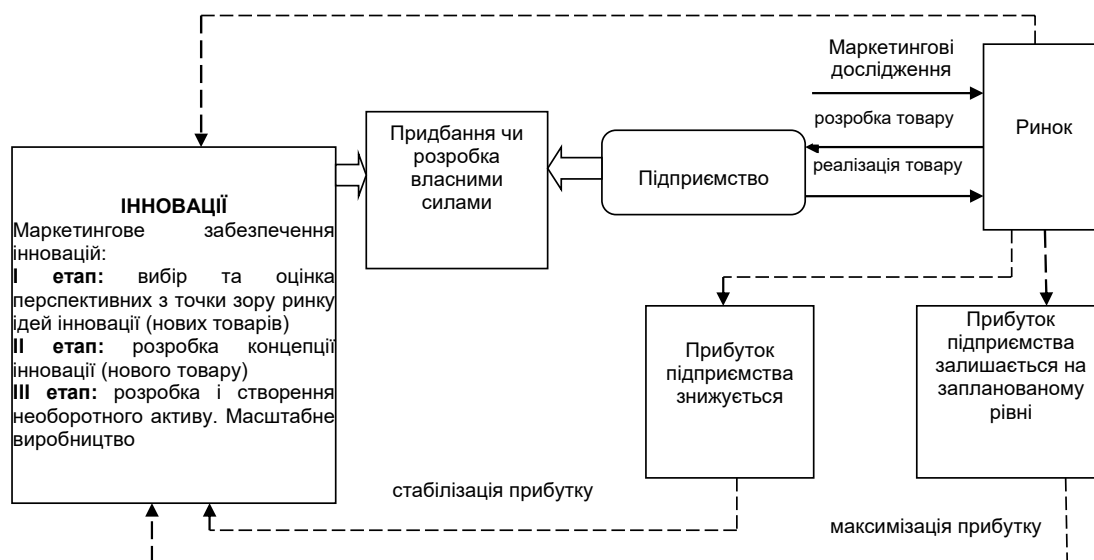


Рис. 2. Система взаємовідносин "ринок – підприємство – інновації"

Джерело: [8, с. 183].

Таким чином, бажання суб'єкта господарювання максимізувати прибутки штовхає до зниження витрат виробництва, тобто до змін в умовах виробництва, у засобах і предметах праці. Проте, в сучасних умовах розвитку економіки динаміка факторів ринкового середовища призводить до виникнення нових потреб, що зумовлює необхідність збільшення існуючого прибутку за рахунок введення інновації, які виступають у вигляді постійного, довготривалого процесу (поліпшення способів виробництва товарів, у вдосконаленні методів організації та функціонування виробництва тощо).

Вчені А. Г. Загородній та В. М. Чубай [2, с. 124-125] вважають, що з позиції підприємства до інновацій доцільно висувати такі вимоги:

- відповідність інновацій підприємства рівню світових науково-технічних розробок і тенденціям їх зміни. Інновації підприємств, які посідають провідні позиції на ринку або орієнтуються на них, повинні корелюватись зі світовими досягненнями в інноваційній діяльності, оскільки в іншому випадку ефект буде мізерним і короткотривалим.
- ретельність контролю якості інноваційної продукції на всіх етапах її створення, виробництва та збуту, соціальна відповідальність підприємства та його відповідальність перед споживачами. На сьогодні соціальна відповідальність прийнята найбільшими світовими лідерами в різних галузях економіки як засіб завоювання лояльного ставлення споживачів до підприємства і його продукції. Найчастіше вона проявляється через фінансу-

вання соціальних заходів, програм освітньо-наукового характеру на безповоротних засадах тощо. Також вітчизняні підприємства повинні брати на себе всі гарантійні зобов'язання перед покупцями за реалізовану інноваційну продукцію, як це прийнято в економічно розвинутих країнах, а не будь-якими шляхами уникати їх.

- ресурсозаощадливість під час здійснення інновацій. В умовах подорожчання вартості енергоресурсів та різних видів матеріальних ресурсів, що імпортується в Україну, необхідно переходити на енергозаощадливі виробничі технології і основні засоби, мінімізувати втрати сировинних ресурсів під час транспортування та зберігання на складах, зводити до мінімуму частку бракованої інноваційної продукції і відходів тощо. Працівники не повинні простоювати через поломки обладнання, відсутність потрібних комплектуючих чи замовлень на продукцію, оскільки це, окрім виникнення непродуктивних витрат підприємства, призводить до втрати кваліфікації персоналу.

- екологічність і безпечність виробництва. На сьогодні в економічно розвинутих країнах світу більшість техніко-технологічних процесів жорстко регламентуються щодо їхнього впливу на екологію. Високий рівень виплат за професійні захворювання і травми на виробництві, штрафи за забруднення навколишнього середовища роблять невигідним недотримання принципів екологічної та виробничої безпеки. В Україні значна кількість підприємств нехтує цією вимогою, однак в разі

активізації процесу вступу України до Європейського Союзу ситуація повинна суттєво змінитися.

- можливість безпечної та недорогої утилізації інноваційної продукції. На сьогодні, на жаль, небагато вітчизняних і світових виробників задумуються про подальшу утилізацію інноваційної продукції, яка відпрацювала свій ресурс або в якій уже немає потреби споживач.

Процес впровадження інновацій на підприємстві проходить різноманітні етапи послідовного перетворення ідеї на інноваційний продукт. Інноваційний процес здійснюється в тісній єдності із потребами суспільства, в якому воно функціонує. Етапи запровадження інновацій на підприємстві наведено на рис. 3.

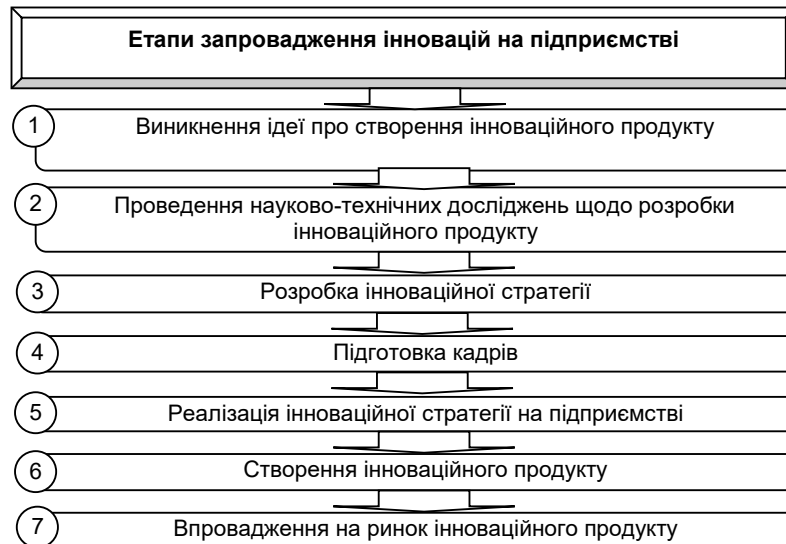


Рис. 3. Етапи запровадження інновацій на підприємствах, які створюють інноваційний продукт

Джерело: розроблено автором.

Створення інноваційного продукту починається виникненням ідеї на етапі науково-технічних досліджень Суб'єкт господарювання, створюючи інноваційний продукт визначає напрям розвитку підприємства. Наступна стадія є підготовчою для інновацій. Вона може включати визначення конкретних, більш чітких цілей і оцінку ресурсів. На цьому етапі може також відбуватися оцінка внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства, людських ресурсів, навичок і умінь співро-

бітників, які необхідні для наступної фази – генерації нових ідей. На завершальному етапі інноваційний продукт впроваджується на ринок.

При виготовленні інноваційного продукту необхідно проаналізувати етапи життєвого циклу створення інновації, що дозволить визначити ресурси і витрати суб'єкта господарювання, які знайдуть відображення на рахунках бухгалтерського обліку, що ілюструє рис. 4.

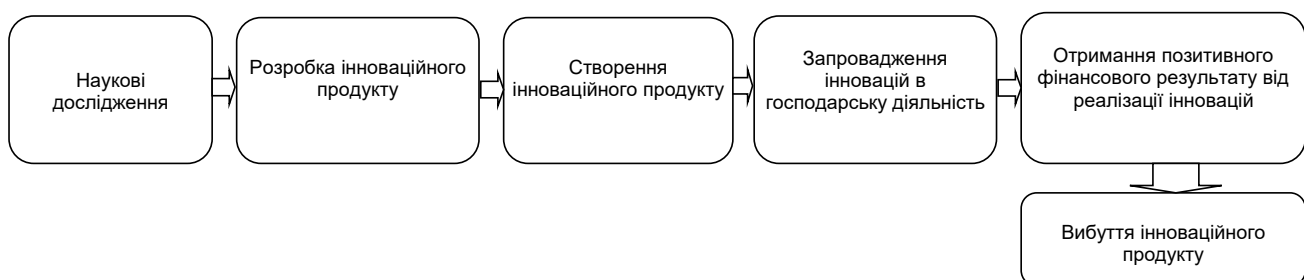


Рис. 4. Етапи життєвого циклу інноваційного продукту

Джерело: розроблено автором.

В сучасних умовах господарювання кожне підприємство складає калькуляції за встановленим переліком статей витрат. Витрати, які пов'язані зі збутом та рекламою продукції, під час планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) групуються за відповідними статтями.

Оскільки, не існує затверджених форм внутрішньої звітності щодо витрат на інновації в необоротні активи, що затрудняє прийняття управлінським персоналом ефективних рішень. Для вирішення цієї проблеми пропонуємо наступну форму внутрішнього звіту (табл. 1).

Таблиця 1. Форма внутрішнього звіту щодо калькуляції витрат на інновації в необоротні активи суб'єкта господарювання

№ з/п	Статті витрат на інновації в необоротні активи	Значення у структурі витрат	
		грн.	%
1	Витрати на проведення науково-технічних досліджень		
2	Витрати на розробку та виготовлення інновації		
3	Витрати на впровадження інновації		
4	Витрати на підготовку працівників		
5	Інші		
РАЗОМ			

Посадова особа,
яка склала документ

Підпис

ПІБ

Джерело: розроблено автором

Дана форма внутрішнього звіту дозволить суб'єктам господарювання визначити суму понесених витрат на інновації в необоротні активи і забезпечити надання достовірної та правдивої облікової інформації щодо понесених витрат на інновації в необоротні активи управлінському персоналу з метою прийняття ефективних рішень для підприємства.

У бухгалтерській звітності вітчизняних підприємств витрати на дослідження і розробки відображаються в залежності від ситуації у складі:

– необоротних активів (нематеріальних активів) – при дотриманні критеріїв визнання нематеріальних активів;

– поточних витрат – в організаціях-виконавців, що здійснюють дослідження і розробки власними силами для подальшої реалізації результатів своєї роботи.

О. М. Жуковська [5, с. 27] зазначає, що під час проведення інноваційної діяльності визначається ефективність результатів наукової (науково-технічної) діяльності, оскільки всі витрати щодо створення нового інноваційного продукту, як правило, включаються до складу інвестиційних витрат по інноваційному проекту і тому враховуються при аналізі і оцінці економічної ефективності інновацій.

Слід зазначити, що так як оцінка ефективності інновацій в економічному аналізі здійснюється за допомогою вартісних показників, то на її методики суттєво не впливає, включається чи ні наукова (науково-технічна) діяльність в інноваційну діяльність, а також чи створювалася інновація для особистих потреб або для реалізації інших цілей. Проте, дані особливості повинні прийматись до уваги при веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності.

Наприклад, у підприємства, що займається науковою (науково-технічною) діяльністю і має відповідно до договору право на використання результатів інноваційної діяльності в підприємницькій діяльності фактичні витрати на інноваційну діяльність відображаються по дебету рахунку 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів", а підприємства-виконавці, які створюють інновації, відображають витрати на інноваційну діяльність по дебету рахунку 23 "Виробництво". Витрати з винахідництва і раціоналізації включаються до витрат основної діяльності відповідного звітного періоду відносяться на рахунки витрат. У підприємства-замовника витрати на інноваційну діяльність спочатку обліковуються на рахунку 15 "Капітальні інвестиції" (на відповідному субрахунку) з наступним їх списанням в дебет рахунків відповідно до характеру інновацій: 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи" або 12 "Нематеріальні активи". Якщо підприємство отримало цільове фінансування витрат на інновації або за рахунок власних коштів, то такі дже-

рела фінансування обліковуються на рахунку 48 "Цільове фінансування".

Використання цільового фінансування відображається в обліку наступним чином:

– отримання грошей цільового призначення:

Дт 31 "Рахунки в банках" Кт 48 "Цільове фінансування і цільові надходження";

– отримання інноваційного продукту від підприємства-виконавця:

Дт 15 "Капітальні інвестиції" Кт 63 "Розрахунки з поставальниками і підрядниками";

– сплачено за отриманий інноваційний продукт:

Дт 63 "Розрахунки з поставальниками і підрядниками" Кт 31 "Рахунки в банках".

Такий порядок відображення в обліку цільового фінансування не викликає сумнівів, але відображення в обліку факту використання коштів цільового фінансування на даний час є досить неоднозначним.

Порядок відображення в обліку господарських операцій з цільового фінансування визначено П(С)БО 15 "Дохід". Так, згідно п. 15 П(С)БО 15 [9] цільове фінансування не визнається доходом до тих пір, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане, а підприємство здатне виконати умови щодо такого фінансування. Стандарт містить норми з цільового фінансування капітальних інвестицій: доходи слід визнавати протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів. Але на даний час не визначено порядок відображення в обліку використання фонду цільового фінансування капітальних інвестицій. Існує два варіанти: з використанням рахунку 69 "Доходи майбутніх періодів" і без нього. При першому варіанті використання цільового фінансування в обліку відображається наступним чином:

Дт 48 "Цільове фінансування і цільові надходження" Кт 69 "Доходи майбутніх періодів".

Надалі при нарахуванні амортизації на відповідний інноваційний об'єкт:

Дт Витратні рахунки Кт 13 "Знос (амортизація) необоротних активів", і одночасно:

Дт 69 "Доходи майбутніх періодів" Кт Рахунки доходів (як правило, рахунок 718 "Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів" або рахунок 745 "Дохід від безоплатно одержаних активів").

При другому варіанті рахунок 48 "Цільове фінансування і цільові надходження" закривається в процесі нарахування амортизації таким чином: одночасно з нарахуванням амортизації (Дт Витратні рахунки Кт 13 "Знос (амортизація) необоротних активів") робиться запис Дт 48 "Цільове фінансування і цільові надходження" Кт Рахунки доходів Ці варіанти приводять до однакових фінансових результатів, однак, по-перше,

доходи і витрати збільшуються на однакові суми, а по-друге, в першому варіанті непроамортизована вартість об'єкта відображається в Звіті про фінансовий стан як Доходи майбутніх періодів, а в другому – як Цільове фінансування. Однак, на наш погляд, може бути і інший варіант відображення в обліку розглянутої ситуації, що потребує подальших досліджень. Вибір правильного відображення в бухгалтерському обліку інновацій залежить від їх характеру (операційна діяльність чи капітальний характер) та джерела фінансування інноваційних проектів. Це необхідно враховувати при розробці актів нормативно-правового регулювання даної ділянки бухгалтерського обліку.

Висновки та дискусія. Необхідність удосконалення трактування поняття "інновації" пояснюється тим, що вони є досить специфічним об'єктом бухгалтерського обліку та впливають на організацію і методику свого відображення. Зокрема, в роботі запропоновано трактувати дане поняття як об'єкт, не просто впроваджений у виробництво, а впроваджений успішно і такий, який приносить позитивний кінцевий результат господарської діяльності (прибуток). Дана пропозиція дозволяє сформувати теоретичну основу для розробки методичних підходів до облікового відображення операцій, пов'язаних з інноваціями в оборотні активи суб'єкта господарювання.

Список використаних джерел

1. Інноваційна Україна 2020: національна доповідь / за заг. ред. В.М. Гейця та ін.; НАН України. – К., 2015. – 336 с.: табл., рис.

С. Кафка, канд. экон. наук, доц.

Ивано-Франковский национальный технический университет нефти и газа, Ивано-Франковск, Украина

ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ ИННОВАЦИОННОГО ХАРАКТЕРА

Рассматриваются основные моменты инновационной деятельности предприятий, требования к инновациям, источники финансирования, этапы жизненного цикла инновационного продукта, порядок отражения в учете операций инновационного характера.

Ключевые слова: инновационная деятельность, инновации, оборотные активы, целевое финансирование, учет.

S. Kafka, PhD in Economics, Associate Professor

Ivano-Frankivsk National Technical University of oil and gas, Ivano-Frankivsk, Ukraine

ACCOUNTING OF THE INNOVATION OPERATIONS

The main points of innovation of enterprises, the requirements for innovation, sources of funding, stages of the life cycle of product innovation, the order of recording transactions of innovative character were researched.

Keywords: innovation, investment, innovative product, non-current assets, expenses, revenues, target financing, accounting, accounts.

References (in Latin): Translation / Transliteration/ Transcription

1. Heynts, V.N., 2015. *Innovative Ukraine 2020: national report*. Kiiv: NAS of Ukraine.
2. Zagorodny, A., Chubay, V., 2010. *Innovation as a Strategic Analysis object*.: Scientific Economic Journal: Recent economic problems. number 9 (111) – 337 p.
3. Katyhrobova, A., 2013. *Development of the theory of innovation in the context of institutionalism*. Kiiv: Visn. Kiev. nat. university named Taras Shevchenko. Series "Economy". № 146. – p. 39-42. DOI: <http://dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2013/146-5/11>
4. Miroshnichenko, O., 2013. *Innovative activity of industrial enterprises of Ukraine: State and Trends*. Kiiv: Visn. Kiev. nat. university named Taras Shevchenko. Series "Economy". № 151. – p. 73-78. DOI: <http://dx.doi.org/10.17721>
5. Zhukovskaya, E., 2007. *Problems and ways of development of innovative activity of subjects of business*.: Accounting and analysis. No. 5. – P. 46-49.
6. *State Statistics Service of Ukraine*, 2010. *According to the State Statistics Service of Ukraine*.: <http://ukrstat.org>.
7. Belyaev, G., 2012. *The role of information support in implementing innovative elements of the mechanism of resource industry*. Ternopil: Publishing and printing center of Ternopil th. economy. Univ "Economic Thought". Vol. 10. – Part 4 – 446 p.
8. Volkov, A., Denisenko, M., Hretchak, A., 2004. *Economy and organization innovation*. Kiiv: Publishing House "professional". 960.
9. Ministry of Finance of Ukraine, 1999. *NAS 15 "Income"*. Kiiv: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

2. *Загородній А.Г., Чубай В.М.* Інновації як об'єкт стратегічного аналізу / А. Г. Загородній, В. М. Чубай // Науковий економічний журнал: Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 9 (111) – 337 с.

3. *Катигрובה О.В.* Розвиток теорії інновацій в контексті інституціоналізму // Вісн. Київ. нац. ун-ту ім. Тараса Шевченка. Серія "Економіка". – 2013. – № 146. – С. 39-42. DOI: <http://dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2013/146-5/11>

4. *Мірошніченко О.Ю.* Інноваційна активність промислових підприємств України: стан і тенденції / О. Ю. Мірошніченко // Вісн. Київ. нац. ун-ту ім. Тараса Шевченка. Серія "Економіка". – 2013. – № 151. – С. 73-78. DOI: <http://dx.doi.org/10.17721>

5. *Жуковская Е.М.* Проблемы и пути развития инновационной деятельности субъектов предпринимательства / Е. М. Жуковская // Бухгалтерский учет и анализ. – 2007. – № 5. – С. 46-49.

6. За даними Державної Служби Статистики України [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://ukrstat.org>

7. *Беляева Г.* Роль інформаційного забезпечення при впровадженні інноваційних елементів механізму ресурсозбереження промислових підприємств / Г. Беляева // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С.І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського нац. економ. ун-ту "Економічна думка", 2012. – Вип. 10. – Частина 4. – 446 с.

8. *Економіка й організація інноваційної діяльності: Підручник / О.І. Волков, М.П. Денисенко, А.П. Гречан та ін.; Під ред. проф. О.І. Волкова, проф. М.П. Денисенка. – К.: ВД "професіонал", 2004. – 960 с.*

9. П(С)БО 15 "Дохід", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 / [Електронний ресурс] // Режим доступу – <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

Надійшла до редколегії 10.04.17
Date of editorial approval 20.06.17

Author's declaration on the sources of funding of research presented in the scientific article or of the preparation of the scientific article: budget of university's scientific project