

Янченко З.Б.

д.е.н., директор

Департамент економічного розвитку, торгівлі та міжнародного співробітництва Житомирської обласної державної адміністрації

АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Розглянуто основні аспекти та проаналізовано ключові проблеми обліку витрат інноваційної діяльності підприємств.

Ключові слова: бухгалтерський облік, витрати, інноваційна діяльність, аграрії, бізнес.

Постановка проблеми. Проблеми, що знаходяться в основі здійснення оцінки інноваційної діяльності, в тому числі у галузі сільського господарства, пов'язані із основним постулатом будь-яких точних наук: щоб знати, як вимірювати, потрібно мати точне уявлення про те, що саме вимірюється. Зважаючи на багатоманітність характеристик та властивостей інноваційного потенціалу, не викликає подиву той факт, що єдиний комплексний підхід до його кількісного виміру в Україні й досі відсутній. Важливою причиною цього є те, що у процесі активізації інноваційної діяльності у сільському господарстві виникає чимало складних економічних проблем, вирішення яких неможливе без використання стандартизованої методики аналітичного забезпечення, недостатність аналітичної інформації та недосконала процедура здійснення виміру окремих елементів інноваційного потенціалу. Інформаційний дефіцит пов'язаний насамперед з відсутністю дієвого механізму ведення обліку інноваційної діяльності, а саме обліку витрат на інновації. Облік інноваційної діяльності передбачено лише для промислових підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліку витрат інноваційної діяльності присвячені праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, таких як І. Бланк, Н. Бортник, В. Василенко, О. Волкова,

Л. Гнилицька, А. Гречан, О. Грицай, А. Єфремова, О. Кантаєва, Н. Карпова, Я. Крупка, А. Пустовіт, В. Ткач та ін. Незважаючи на наявні дослідження з питань обліку інноваційної діяльності, багато його аспектів залишаються ще недостатньо розробленими, особливо в плані організації обліку витрат на інновації.

Формування цілей статті. Завданням статті є розробка науково-методичних і практичних рекомендацій з удосконалення обліку витрат інноваційної діяльності.

Об'єктом дослідження є інноваційна діяльність суб'єктів господарювання в частині обліку витрат на інновації. Методологічною основою дослідження інноваційної діяльності є методи системно-структурного аналізу та діалектики, абстрактно-логічний, статистично-економічний.

Виклад основного матеріалу. Процес управління інноваційною діяльністю та її ефективність залежить безпосередньо від забезпеченості інформаційної бази. Інформаційне забезпечення є фундаментом для здійснення аналізу будь-якої діяльності підприємства, в тому числі інноваційної. Володіння вчасною аналітичною базою дозволить оцінити ступінь підготовленості та повноти вихідних даних, що при потребі допоможе забезпечити ефективне прийняття управлінських рішень.

Впровадження інноваційних розробок доцільне лише тоді, коли воно покращує економічну ефективність діяльності або здійснює інший позитивний вплив - інакше мова йде про псевдоінновації, які, маскуючись під наукоємну продукцію, технологію чи інше нововведення, насправді погіршують результати господарювання, є більш ресурсозатратними або ж мають інші недоліки - порівняно із традиційною системою господарювання, що раніше застосовувалися на підприємстві. Згадані псевдоінновації слід відрізнити від інновацій стратегічного характеру. Як і псевдоінновації, стратегічні інновації можуть протягом певного проміжку часу погіршувати загальні економічні результати господарювання (виснажувати ресурсний потенціал, збільшувати витрати) або ж чинити інші негативні впливи, але реалізація інновацій є необхідною для подальшого розвитку підприємств та підвищення їх

конкурентоспроможності. Для ефективного впровадження інновацій на підприємстві необхідна налагоджена система отримання облікової інформації, а саме обліково-аналітичне забезпечення управління витратами, що необхідно для подальшого підвищення конкурентоспроможності підприємства та оцінювання інноваційних проектів.

Проаналізуємо економічну ефективність інноваційних витрат шляхом співвідношення обсягів реалізованої інноваційної продукції і сукупних витрат на інноваційну діяльність. Протягом 2001-2010 рр. рівень віддачі кожної вкладеної в інноваційний розвиток гривні знаходився у діапазоні від 4,7 грн. (2010 р.) до 7,3 грн. (2001 р.). Особливістю інноваційної діяльності пострадянських країн у кризових умовах зазвичай є низький рівень ефективності інноваційних витрат під час стійкого економічного розвитку та зростання їх віддачі під час кризи: підприємства прагнуть покращити результати господарювання завдяки інноваційній продукції. В Україні «позитив» цієї закономірності не витримується. Так, ефективність інноваційних витрат у 2008-2009 рр. (роках загострення кризи) складала 4,5 грн. та 4,9 грн. відповідно, що значно нижче, ніж, наприклад, протягом 2001-2006 рр., коли значення показника коливалося у межах 5,1-7,3 грн. Що ж до «негативу» згаданої закономірності, то після відносної стабілізації вітчизняної економіки у 2010 р. інноваційна ефективність ще більше скоротилася і становила 4,2 грн. та з кожним роком має тенденцію до повільного спадання.

В структурі витрат на забезпечення інноваційної діяльності у 2001-2011 рр. провідним залишається придбання засобів виробництва, частка яких в загальному обсязі витрат коливається у межах 54-74 % та має досить неоднозначну хвилеподібну динаміку, мінімум якої припадає на 2005 р. і становить 54,8 %. Що стосується показника частки витрат підприємств на виконання внутрішніх та зовнішніх науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, то, за виключенням історичного максимуму у 2006 р. (16,1 %), вона складає в середньому 10-11 %. Придбання нових технологій після піку у 2001 р. (6,3 %) звичайно зафіксоване на рівні 3-4%. У 2009 р. відбулось падіння частки цього показника до історичного мінімуму у 1,5 % (і це

– за умови посилення в державі уваги до здійснення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт).

Розгляд решти статей інноваційних витрат ускладнюється численними ревізіями форматів облікових записів, що відбувались протягом останніх років. Як наслідок, такі статті витрат як технологічна підготовка виробництва, маркетинг, реклама та допоміжні напрямки після 2006 р. можна об'єднати у групу «інші напрямки». Означена група акумулювала біля чверті всіх інноваційних витрат. Варто звернути увагу на підвищення частки витрат на технологічну підготовку виробництва для впровадження інновацій у 2003-2005 рр. (17-18 % всіх витрат), що виявилось цілком закономірним наслідком попередньо зробленого акценту на придбанні нових технологій.

У 2013 р. на технологічні інновації підприємства витратили 9,6 млрд.грн. (11,5 млрд.грн. у 2012 р.) [6] (рис. 1). Частка коштів на придбання машин, обладнання та програмного забезпечення скоротилася до 58 %, проте на внутрішні та зовнішні науково-дослідні розробки зросла до 17,1 % (відповідно 13,7 % і 3,4 %); як і в попередні роки досить незначна частка коштів (0,9 %) витрачається на придбання інших зовнішніх знань (придбання нових технологій).



Рис. 1. Розподіл обсягу витрат за напрямками інноваційної діяльності

Основним джерелом фінансування інноваційної діяльності залишаються власні кошти підприємств – 72,9 % загального обсягу витрат (проти 63,9 % у 2012 р.), фінансова підтримка держави – 1,9 % (2,2 %), кошти вітчизняних та

іноземних інвесторів – 1,3 % і 13,1 % відповідно (1,3 % і 8,7 %); частка кредитів значно скоротилася і склала 6,6 % (21,0 %) (рис. 2).

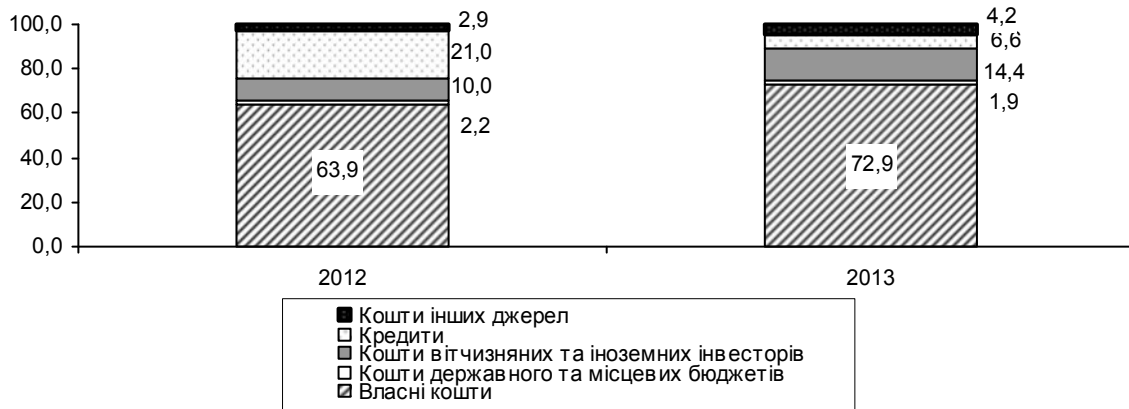


Рис. 2. Розподіл обсягу інноваційної діяльності за джерелами, %

Впровадженням інновацій у 2013 р. займалися 1312 підприємств (77 % загальної кількості інноваційно активних) (табл. 1). Впроваджували інноваційні види продукції 683 підприємства, кількість таких видів становила 3138 найменувань, з них 809 – машини, устаткування, апарати, прилади. Нові технологічні процеси у звітному періоді запровадили 557 підприємств; кількість процесів склала 1576, у тому числі маловідходних, ресурсозберігаючих – 502.

Таблиця 1.

Впровадження інновацій на промислових підприємствах

	2012 р.	2013 р.
Впроваджено		
інноваційних видів продукції, найменувань	3403	3138
з них машин, устаткування, приладів, апаратів тощо	942	809
нових технологічних процесів	2188	1576
з них маловідходних, ресурсозберігаючих	554	502
Придбано нових технологій	739	651
Реалізовано інноваційної продукції, млрд.грн.	36,2	35,9

У 2013р. 1031 підприємство реалізувало інноваційної продукції на 35,9 млрд.грн., або 3,3 % загального обсягу реалізованої промислової продукції (у 2012 р. відповідно 36,2 млрд. грн. та 3,3 %). Реалізацію продукції за межі

України здійснювали 344 підприємства, обсяг якої склав 44,7 % від загального обсягу реалізованої інноваційної продукції, у тому числі в країні СНД – 25,3 %.

Майже кожне четверте підприємство реалізовувало продукцію, що була новою для ринку. Обсяг такої продукції склав 12,4 млрд.грн., більш ніж половину якої (53,0 %) 102 підприємства поставили на експорт. Слід зазначити, що більшість підприємств у звітному періоді (86,0 %) реалізовували продукцію, яка була новою виключно для підприємства. Її обсяг склав 23,5 млрд.грн., 40,4 % якої 271 підприємство реалізувало за межі України.

У звітних формах, які щорічно подають промислові підприємства місцевим органам державної статистики стосовно витрат на інноваційні процеси, наведено інформацію про витрати на технологічні інновації, джерела їх фінансування, обсяг реалізованої продукції, кількість впроваджених інноваційних видів продукції, результати інноваційної діяльності тощо. Втім складання цих форм за даними бухгалтерського обліку є проблематичним, а щодо оперативного управління, то інформація потрібна і за менші часові періоди. Крім того, у сфері бухгалтерського обліку відсутні методичні рекомендації з відображення на рахунках бухгалтерського обліку і в облікових реєстрах витрат на інноваційні процеси. У сфері економічного аналізу відсутні методичні рекомендації з визначення економічної ефективності витрат, пов'язаних із створенням інноваційних продуктів і технологій, їх впровадженням у виробництво. Ще одним з недоліків обліку інновацій є відсутність окремої внутрішньої звітності на більшості з вітчизняних підприємств, яка б надавала в систематизованому вигляді інформацію для управління інноваційними процесами [3]. Недоліки методики обліку та планування витрат на інноваційні процеси зумовлюють також те, що формування показників звітності про інноваційну діяльність підприємства є доволі трудомісткою процедурою, яка потребує додаткових розрахунків та не забезпечує повної і цілісної картини про інноваційні процеси на підприємстві. Відсутність методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку витрат інноваційної діяльності, особливо в сільському господарстві, призвела до розпорошеності витрат з освоєння нової продукції на різних рахунках витрат,

що ускладнює визначення собівартості кожного етапу робіт і формування загальної суми цих витрат [3; 5]. Капітальні вкладення та поточні витрати на інновації обліковуються на рахунку 15 «Капітальні вкладення», 23 «Виробництво» та субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки».

Одним із найбільших недоліків сучасного обліку інновацій є те, що не існує єдиної системи облікових реєстрів і бухгалтерських рахунків для відображення витрат і результатів інноваційної діяльності. Чинні облікові моделі не адекватні різновидам інноваційних процесів і не надають достатніх та достовірних даних для проведення аналізу в сфері інновацій. У зв'язку з цим необхідно розробити науково обґрунтовану систему обліку й аналізу витрат та результатів інноваційної діяльності суб'єктів господарювання. Інформаційні системи бухгалтерського та управлінського обліку, а також економічного аналізу мають створити необхідні умови для розширення, прискорення й підвищення ефективності процесів створення та реалізації різних видів інновацій, скерованих на створення конкурентоздатної продукції як за національними, так і за міжнародними стандартами [2]. Отже, інформація про витрати інноваційної діяльності не відображається в обліку в систематизованому вигляді, відсутня внутрішня звітність щодо інновацій, що не дає змоги ефективно управляти інноваційною діяльністю. Саме від вчасного та правильного обліку витрат залежить розрахунок ефекту від активізації інновацій, прийняття остаточного рішення про практичне їх впровадження та просування нової продукції на ринку.

О. Бородкін та Л. Гнилицька у своїх працях висвітлили один із варіантів відображення в обліку витрат на підготовку і освоєння нових виробів через застосування кошторисних ставок. Цей варіант припускає попереднє складання кошторису, що передбачає перелік усіх витрат, пов'язаних із підготовкою і освоєнням виробу. До кошторису періодично можна вносити корективи, завдяки чому буде досягнуто повне погашення витрат на підготовку й освоєння виробу після переходу на серійний відпуск [1; 2]. Вважаємо доцільною пропозицію О. Грицай виокремити конкретний рахунок для обліку витрат на інноваційні процеси, на якому б накопичувалися усі витрати підприємства,

пов'язані з інноваційною діяльністю. А саме, за дебетом цього рахунка із кредиту різних рахунків протягом періоду освоєння інноваційної продукції відобразатимуться: витрачені матеріали, заробітна плата з нарахуваннями на неї, амортизація основних засобів, надані послуги тощо. Запропонований рахунок буде транзитним. Витрати на інноваційні процеси визнаватимуть витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені [3]. До даного рахунку слід відкрити субрахунки, що буде полегшувати вести облік витрат та сприяти потребам визначення підприємства як інноваційного.

Погоджуючись з А. Загороднім та А. Бойчук, слід відмітити, аналітичний облік витрат на інноваційну діяльність, доцільно вести за типами інновацій: витрати на науково-дослідні роботи, витрати на випуск нового виду продукції (продуктові інновації), витрати на освоєння нової технології (технологічні інновації), витрати на організаційно-управлінські інновації. Втім, не відкидаємо також варіанта ведення аналітичного обліку витрат інноваційної діяльності за напрямками інновацій: внутрішні науково-дослідні роботи; придбання НДР (зовнішні НДР); придбання машин, обладнання та програмного забезпечення; придбання інших зовнішніх знань; інші витрати [4], що буде полегшувати вести облік витрат на інновації та створення сприятливих умов для інноваційного розвитку.

Потребує доопрацювання, прописана в законодавчо-нормативних актах процедура калькуляції витрат на інновації, яка є одним з найважливіших етапів в оцінюванні інноваційних процесів загалом. Цю процедуру регулює Типове положення з планування, обліку калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затверджене 1996 року постановою Кабінету Міністрів України № 830. Згідно із зазначеним положенням, у складі калькуляційних статей для відображення робіт інноваційного характеру виділяють: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріали, паливо та енергію, витрати на службові відрядження, спеціальне устаткування для проведення робіт, витрати на роботи, які виконують сторонні організації, інші прями витрати, накладні витрати [7].

Отже, на нормативному рівні питання методичного забезпечення обліку витрат на інновації залишається відкритим. Інноваційна діяльність потребує державної допомоги яка була б спрямована на створення нормативно-правової бази стимулювання, регулювання та розвитку інноваційної діяльності.

Слід також відмітити, з метою оперативного реагування на мінливі умови інноваційного середовища і результати інноваційної діяльності, повинні бути належним чином організовані такі функції управління як планування, облік, аналіз і контроль. Нерідко функції обліку та аналізу відносять до функції контролю, проте, на нашу думку функції обліку та аналізу є самостійними функціями. Саме функція обліку є визначальним елементом управлінської діяльності, оскільки для сучасних підприємств важливо оперативно відслідковувати результативність інновацій за даними обліку та фінансової звітності.

Висновки. Формування концепції інноваційної діяльності, яка б відповідала завданням соціально-економічних перетворень вимагає принципово нових підходів до визначення принципів обліку інноваційної діяльності; формування облікової інформації та методичного забезпечення стосовно обліку витрат на інновації; впорядкування системи внутрішньої звітності орієнтованої на створення конкурентного середовища; формування належного нормативно-правового забезпечення обліку витрат.

Подальші дослідження будуть спрямовані на удосконалення системи внутрішньої звітності щодо інноваційної діяльності підприємств.

Список використаної літератури

1. Бородкін О. С. Про формування та облік собівартості продукції в ринкових умовах / О. С. Бородкін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 3. – 41 с.
2. Гнилицька Л. В. Удосконалення обліку витрат на освоєння і розробку нової продукції в приладобудуванні / Л. В. Гнилицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 10. – 48 с.

3. Грицай О. І. Напрями удосконалення обліку витрат на інноваційні процеси / О. І. Грицай // Проблеми економіки та менеджменту: Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. – 2010. – № 683 – 253 с.
4. Загородній А. Г. Напрями удосконалення обліку витрат на інновації / А. Г. Загородній, А. Б. Бойчук // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: [збірник наукових праць] / відповідальний редактор О. Є. Кузьмін. - Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 309-313.
5. Нанівська Н. М. Механізм ведення обліку та аналізу інноваційної діяльності підприємств / Н. М. Нанівська, І. О. Селіверстова: Збірник наукових праць. – К.: НАУ, 2010. – Вип. 25. – 220 с.
6. Наукова та інноваційна діяльність. – Електронний ресурс. – Режим доступу: http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2011/ni/analit/pvt_2010.zip.
7. Типове положення з планування, обліку калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт: Постанова Кабінету Міністрів України № 830 від 20.07.1996 р.

ЯНЧЕНКО З. Б. АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Рассмотрены основные аспекты и проанализированы ключевые проблемы учета затрат инновационной деятельности предприятий.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, расходы, инновационная деятельность, аграрии, бизнес.

JANCHENKO Z. B. ASPECTS OF ACCOUNTING COST INNOVATION

The main aspects and analyzes the key problems of cost accounting innovation activity.

Keywords: accounting, cost, innovation, farmers, business