

УДК 457

Височан О.О., к.е.н.

Національний університет «Львівська політехніка»

КЛАСИФІКАЦІЯ ДЖЕРЕЛ ФІНАНСУВАННЯ ВИТРАТ НА ПІДГОТОВКУ ТА ОСВОЄННЯ ВИРОБНИЦТВА НОВОЇ ПРОДУКЦІЇ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Розглянуто основні джерела фінансування витрат інноваційної діяльності, запропоновано класифікацію джерел фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції для потреб бухгалтерського обліку.

Ключові слова: витрати на підготовку та освоєння виробництва нової продукції, джерела фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції.

Vusochan O.

CLASSIFICATION OF SOURCES OF FINANCING COSTS FOR TRAINING AND DEVELOPMENT OF NEW PRODUCTS: AN ANALYSIS

The main source of financing the costs of innovation, the classification of sources of financing research and development costs for the purposes of accounting.

Key words: research and development costs, financing of research and development costs.

Высочан О.О.

КЛАССИФИКАЦИЯ ИСТОЧНИКОВ ФИНАНСИРОВАНИЯ РАСХОДОВ НА ПОДГОТОВКУ И ОСВОЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВА НОВОЙ ПРОДУКЦИИ: УЧЕТНЫЙ АСПЕКТ

Рассмотрены основные источники финансирования расходов инновационной деятельности, предложена классификация источников финансирования расходов на подготовку и освоение производства новой продукции для нужд бухгалтерского учета.

Ключевые слова: затраты на подготовку и освоение производства новой продукции, финансирование расходов на подготовку и освоение производства новой продукции.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливим науковим та практичним завданням. Для формування ресурсів підприємства з метою забезпечення витрат на підготовку та

Височан О.О.

освоєння виробництва нової продукції в світовій практиці використовують різноманітні джерела та інструменти фінансування.

Наявність джерел фінансування інвестицій – одна із найголовніших проблем в інвестиційній діяльності. На сьогодні спостерігається гострий дефіцит джерел фінансування.

Підготовка та освоєння виробництва нової продукції є складовою інвестиційної діяльності підприємства, однак через специфіку перебігу вимагає залучення суттєвих фінансових ресурсів сформованих за рахунок новітніх джерел із врахуванням значного ризику економічного краху проекту, що накладає відбиток на відображення фінансового забезпечення в системі бухгалтерських рахунків.

Таким чином, необхідно вирішити питання, пов'язані з формуванням сучасної обліково-аналітичної системи в частині витрат та їх фінансового забезпечення, адекватної інформаційним запитам зацікавлених користувачів, для управління процесом підготовки та освоєння виробництва нової продукції.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Саме вирішення низки невизначеностей в обліку підготовки та освоєння виробництва нової продукції є одним із першочергових завдань теорії та практики бухгалтерського обліку. Актуальність цієї проблематики зростатиме пропорційно до збільшення кількості інноваційно активних підприємств.

Істотний внесок у вирішення проблем обліку витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції зробили такі вчені-економісти, як: Бородкін О.С., Бутинець Ф.Ф., Воронова М.О., Гнилицька Л.В., Кантаєва О.В., Крупка Я.Д., Кузьмінський Ю.А., Озеран В.О., Пустовит А.В, Пушкар М.С. та інші.

Розуміючи під “фінансовими ресурсами” сукупність грошових коштів строго цільового використання, що володіє потенційною можливістю мобілізації (вивільнення з обороту) або іммобілізації (додаткового завантаження в оборот), Г.Б. Поляк вважає, що джерелами фінансових ресурсів слугують всі грошові доходи і надходження, якими володіє підприємство або інший господарюючий суб'єкт в певний період (або на дату) і які скеровуються на здійснення грошових витрат і відрахувань, необхідних для виробничого і соціального розвитку: інвестицій (прямих, портфельних, в нематеріальні активи та ін.), авансування в поточні витрати і відрахувань на соціальні потреби, до централізованих спеціальних

фондів і бюджетів різних рівнів [1, с.119].

Джерела фінансування можна класифікувати залежно від зв'язку з капіталом підприємства на внутрішні, які входять до складу власного капіталу; залучені, які включаються до складу власного капіталу та залучені, які не включаються до складу власного капіталу [2, с.17].

А.К. Казанцева та Л.Е. Мінделі називають такі джерела коштів, що використовуються для фінансування інноваційної діяльності: бюджетні асигнування, кошти спеціальних позабюджетних фондів фінансування НДДКР, власні кошти підприємств (промислові інвестиції з прибутку у складі витрат виробництва), грошові кошти різноманітних типів комерційних фінансових структур (інвестиційних компаній, комерційних банків, страхових організацій тощо), кредитні ресурси спеціально уповноважених урядом інвестиційних банків, іноземні інвестиції промислових і комерційних фірм і компаній, кошти національних і закордонних наукових фондів, приватні збереження фізичних осіб [3, с.351-352].

Таким чином, ми бачимо, що сучасні дослідники зазвичай концентрують свою увагу на розгляді поняття “фінансове забезпечення” як окремої економічної категорії, фінансування інвестиційної діяльності в цілому, технічного переозброєння, проектного фінансування. Такі дослідження хоч і мають певні точки дотику із розглядуваною нами проблематикою, однак одержані результати не можуть з достатнім рівнем надійності бути перенесені на процес підготовки та освоєння нової продукції.

Цілі статті. Метою даного дослідження є вивчення і узагальнення існуючих класифікацій джерел фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції і підходів до відображення їх в бухгалтерському.

На виконання цієї мети нами поставлено такі завдання:

- навести перелік основних джерел фінансування витрат;
- висвітлити основні варіанти відображення фінансування витрат інноваційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Здійснення підготовки та освоєння виробництва нової продукції є складовою інноваційної діяльності, здійснення якої потребує попереднього планування та залучення для цього відповідних ресурсів.

Одним із найбільш ефективних джерел фінансування інвестиційної діяльності є власні фінансові ресурси і

внутрішньогосподарські резерви інвестора. Позитивним моментом в цьому є те, що підприємства прагнуть до самофінансування, знижується ризик банкрутства, тому що не виникає проблема, де взяти джерела фінансування. Основними власними джерелами фінансування інвестицій в організації є чистий прибуток і амортизаційні відрахування.

Облік фінансування витрат на підготовку та освоєння нової продукції доцільно перевести в площину управлінського обліку, оскільки інформація про здійснені такі витрати може розглядатися як комерційна таємниця та застосовуватися адміністративним персоналом для прийняття управлінських рішень. В системі управлінського обліку варто розглянути інформацію про витрати на підготовку та освоєння нової продукції в розрізі напрямів інноваційної політики та джерел їх фінансування.

Для ефективного ведення обліку фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції часто застосовується поділ джерел фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції на такі групи:

1) власні джерела: (нерозподілений прибуток, статутний та пайовий капітал) – формують майно, право володіння і розпорядження яким повністю належить суб'єкту власності. Право володіння закріплює майно за конкретним підприємством, а право розпорядження дає можливість змінювати приналежність матеріальних благ;

2) залучені джерела: (цільове фінансування) – зазвичай вимагають плати за використання, розмір якої залежать від результатів діяльності підприємства. Однак такі джерела можуть залучатися і на безоплатній основі;

2) позикові джерела: (кредити банків, інших фінансових установ, емісія боргових цінних паперів, фінансовий лізинг). Плата за їх використання є фіксованою (зазвичай встановлюється у вигляді відсотків) та додатково передбачається повернення вкладених коштів кредитору. Крім цього залучення таких джерел здійснюється на умовах строковості.

Власні джерела фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції мають довгостроковий характер з причини відсутності чітко встановленого терміну їх використання, в той час як позикові джерела можуть відноситися як до довго- так і короткострокових.

Співвіднесемо джерела фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції із рахунками для їх відображення в обліку (табл.1).

Таблиця 1

Відображення джерел фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції у системі рахунків бухгалтерського обліку

Форма фінансування	Рахунки бухгалтерського обліку	Джерело фінансування
Власне	44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”	Нерозподілений прибуток
	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”	Амортизаційні відрахування
	40 “Статутний капітал”	Емісія акцій, внески учасників
	42 “Додатковий капітал”	Емісійний дохід, дооцінка активів тощо
Залучене	48 “Цільове фінансування і цільові надходження”	Асигнування з бюджету, гранти, цільові внески фізичних та юридичних осіб
Позикове	50 “Довгострокові позики”	Довгострокові кредити банків
	51 “Довгострокові векселі видані”	Довгострокові векселі
	52 “Довгострокові зобов’язання за облігаціями”	Довгострокові облігації
	53 “Довгострокові зобов’язання з оренди”	Фінансовий лізинг
	55 “Інші довгострокові зобов’язання”	Фінансова допомога на зворотній основі тощо

Для обліку власних джерел фінансування передбачено рахунки класу 4 “Власний капітал та забезпечення зобов’язань”, для довгострокових позикових джерел класу 5 “Довгострокові

зобов'язання”, для короткострокових позикових джерел – класу 6 “Поточні зобов'язання”. Позикові джерела фінансування в бухгалтерському обліку ототожнюються із зобов'язаннями, в той час як власні джерела фінансування формують поняття власного капіталу підприємства.

Значимо, що далеко не всі складові власного капіталу можуть бути використані підприємством як джерела фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції. Наприклад, резервний капітал, який в основному є джерелом покриття непередбачених збитків, виплати дивідендів за привілейованими акціями тощо. Напрямки використання резервного капіталу визначаються установчими документами товариства і не містять нормативів покриття інноваційних витрат.

Підготовка та освоєння виробництва нової продукції не може фінансуватися також за рахунок створених підприємством забезпечень, оскільки останні формуються лише у разі виникнення внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди (п.14 П(С)БО 11 “Зобов'язання”).

Зобов'язання, що виникають в ході здійснення інноваційної діяльності не є наслідком минулих подій, а тому витрати пов'язані з нею не можуть погашатися за рахунок наперед створених забезпечень.

Зауважимо, що особливістю обліку власних внутрішніх джерел фінансування підготовки та освоєння виробництва нової продукції є те, що їхня сума в процесі використання із передбачуваною метою не підлягає відображенню в бухгалтерському обліку. Облікових записів по балансових рахунках на використані джерела фінансування бухгалтерією не здійснюється. Це автоматично позбавляє управлінців ефективних важелів впливу на склад та наявність джерел; зменшує можливості аналізу і контролю.

Це явище В.В. Ковальов та Віт.В. Ковальов пояснюють так: уособлення джерел засобів в балансі визначається сутністю і природою подвійного запису. Як правило, джерела засобів з'являються як результат цілеспрямованих дій... Разом з тим джерела можуть виникати у певному сенсі спонтанно як результат фінансово-господарської діяльності [2, с.19].

Як наслідок, на відміну від власних зовнішніх та позикових джерел фінансування, у випадку самофінансування практично неможливо прив'язати ресурси, що скеровуються на підготовку та

освоєння виробництва нової продукції із їхніми джерелами без додаткових аналітичних коригувань в бухгалтерському обліку. У зв'язку з цією особливістю ведення бухгалтерського обліку бухгалтеру необхідно мати аналітику сум наявності, утворення і використання вказаних джерел за їх видами, складом, щоб не допустити іммобілізації грошових коштів, яка може призвести до неплатоспроможності підприємства.

Висновки. Таким чином, можна зазначити, що узагальнювати інформацію про наявність та використання джерел для фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції на рахунках обліку для одержання відомостей доцільно у межах наступних джерел: власних, залучених та позикових. При застосуванні такого поділу в бухгалтерському та управлінському обліку з'явиться можливість одержати достовірну аналітичну інформацію про витрати на підготовку та освоєння виробництва нової продукції, профінансовані з різних джерел. Подальші дослідження варто зосередити на особливостях побудови управлінського обліку фінансування витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції.

1. Финансовый менеджмент: учебник для вузов / Под ред. акад. Г.Б. Поляка. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 527 с.
2. Ковалев В. В. Бухгалтерская прибыль: управленческий аспект / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2005. – Сер.8. – Вып. 4. – С. 7-32.
3. Основы инновационного менеджмента / под ред. А. К. Казанцева, Л. Э. Миндели. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М. : ЗАО “Издательство “Экономика”, 2004. – 518 с.
4. Авилкіна М. Облік витрат на інновації: стан та напрями розвитку / М. Авилкіна // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 7. – С. 44–52.