

ІННОВАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ: ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ДВНЗ «Український державний хіміко-технологічний університет», м. Дніпропетровськ

Встановлено основні галузі економіки України, які інтенсивно здійснюють інноваційну діяльність. Систематизовано особливості формування інформації стосовно складових інноваційного процесу та вимоги до таких даних. Визначено на основі аналізу норм чинного законодавства та спеціальної літератури актуальні проблеми обліку і аудиту інноваційної діяльності, що потребують нагального вирішення. Систематизовано підходи до обліку витрат інноваційного характеру. Встановлено особливості та недоліки сучасних облікових моделей витрат інноваційного характеру. Визначено основні складові елементи інноваційного процесу та етапи розробки нової (інноваційної) продукції, а також існуючі підходи до відображення витрат згідно з конкретними етапами у системі обліку підприємства. Встановлена залежність між існуючими обліковими проблемами та актуальними питаннями аудиту інноваційної діяльності. Запропоновано підходи до вирішення існуючих актуальних проблем обліку і аудиту інноваційної діяльності.

Ключові слова: інноваційна діяльність, складові інноваційного процесу, облікові аспекти, аудит інноваційної діяльності.

Актуальність проблеми

У сучасних умовах функціонування світового простору досягнення високого рівня розвитку окремих підприємств, галузей та економіки будь-якої держави загалом неможливе без запровадження у практичну діяльність результатів наукового прогресу, зокрема використання нововведень інноваційного характеру.

Провідними галузями економіки України, які інтенсивно здійснюють інноваційну діяльність протягом останніх десяти років, є машинобудування, хімічна, нафтохімічна, металургійна, легка та харчова галузі [1].

Оскільки безпосередньо інноваційний процес є досить складним, має велику кількість структурних елементів (новації, інновації, дифузія інновацій та ін.) та залежить від особливостей галузі, в якій він здійснюється, інформація щодо інноваційної діяльності має бути ретельним чином зібрана, накопичена, оброблена, узагальнена, систематизована та інтерпретована. Формування такої інформації надасть можливість створити інформаційну базу для прийняття керівництвом підприємств зважених та обґрунтованих управлінських рішень щодо доцільності використання результатів інноваційного процесу у практичній діяльності підприємства та впливу її результатів на основні показники діяльності суб'єкта господарювання.

Важливим аспектом формування облікової інформації щодо інноваційної діяльності є виявлення основних підходів з урахуванням особливостей діяльності підприємства до відображення в системі обліку складових інноваційного характеру. Крім того, облікові дані щодо діяльності інноваційного характеру, як і будь-яка інформація стосовно інших об'єктів обліку, ретельним чином мають бути перевірені. Отже, потребують систематизації існуючі підходи до обліку і аудиту інноваційної діяльності, узагальнення яких дозволить виявити проблемні аспекти щодо обліку і аудиту складових інноваційного процесу та окреслити напрями їх вирішення.

Аналіз останніх наукових досліджень

На сьогоднішній день питанням вирішення проблем та створення наукової бази для обліку і аудиту інноваційної діяльності підприємств різних галузей економіки України, враховуючи їх особливості, в спеціальній літературі приділяється увага, однак досить тезисне. Так, в деяких працях наводяться підходи до створення інформаційного забезпечення обліку витрат та доходів інноваційної діяльності [2], до формування моделі облікового відображення господарських операцій, пов'язаних з виникненням витрат на інновації, й відповідних показників у фінансовій звітності [3–6] та пропонуються напрями щодо розробки обліково-аналітичного

забезпечення створення даних щодо інновацій конкретних галузей економіки України, зокрема сільського господарства [7] та фармацевтичних підприємств [8].

Отже, метою дослідження є виявлення актуальних проблем обліку та аудиту інноваційної діяльності, що потребують нагального вирішення, а також окреслення напрямів їх вирішення.

Вклад основного матеріалу дослідження

Аналізуючи норми чинного в Україні законодавства щодо бухгалтерського обліку, зокрема Положення (стандарту) бухгалтерського обліку, можна зазначити, що їх норми не регламентують особливостей формування інформації стосовно складових інноваційного процесу, тобто на сьогоднішній день наявна відсутність єдиної системи реєстрів і рахунків для відображення витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності.

Крім того, погоджуючись з думкою Кантаєвої О.В. та Казьміна Є.В. [2], слід зазначити, що існуючі облікові моделі не відповідають розмаїттю інноваційних процесів і використання таких моделей не створює інформаційну базу для здійснення аналізу та регулювання окремих складових інноваційного процесу (новації, інновації, дифузії інновацій та ін.).

Це обумовлено тим, що існуючі моделі витрат не відображають реального складу витрат інноваційного характеру за їх цільовим призначенням і змістом, а також конкретними напрямками, які характеризують окремі етапи інноваційного процесу. Існування такої облікової проблеми ускладнює не лише процес відображення інформації щодо інноваційної діяльності підприємства, а ще й ускладнює процес здійснення аудиторських процедур при проведенні перевірки інноваційної діяльності.

Отже, потребують розробки методичні підходи до обліку та аудиту витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності підприємств різних галузей економіки України з урахуванням специфіки функціонування таких підприємств та їх інноваційної діяльності [9].

Одним з найважливіших етапів облікового процесу щодо інноваційної діяльності підприємств є формування підходів до відображення інформації щодо витрат на розробку нових (інноваційних) видів продукції.

На сьогоднішній день Положення (стандарту) бухгалтерського обліку не регламентують особливостей відображення інформації щодо витрат на розробку нових видів продукції. Виходячи з цього, кожному підприємству, яке займається такими розробками, доцільно сформулювати, враховуючи вимоги норм діючого в Україні законодавства, власний підхід і відобразити його особливості в наказі про облікову полі-

тику. При цьому підприємство також має враховувати, що розробка нового (інноваційного) виду продукції охоплює певні етапи, облікові аспекти яких теж різняться між собою.

Так, до основних етапів розробки нової (інноваційної) продукції відносять такі:

- створення нового виду продукції, який, зазвичай, здійснюється у конструкторсько-технічних бюро;
- виготовлення дослідницького зразка, що виконується у допоміжних цехах;
- виготовлення партії нової продукції, тобто організація серійного виробництва, яка, частіш за все, виконується у основних виробничих цехах.

Крім того, для першого з наведених етапів можливо виокремити підетапи, а саме: розробку технічної документації та безпосередньо створення інноваційного продукту.

Для відображення інформації щодо витрат на розробку інноваційних видів продукції, виходячи з результатів проведеного аналізу нормативної літератури, існують два підходи.

Так, за першим підходом слушним є відкриття субрахунків до рахунку 23 у розрізі підрозділів, які приймають участь у розробці нових видів продукції. При цьому необхідним також є деталізація обліку накладних витрат, що відображаються на рахунку 91, з подальшою конкретизацією за відповідними підрозділами. При цьому процес розробки, як правило, досить тривалий, й тому собівартість результатів розробок має калькулюватися за позамовним методом.

На етапі розробки прямі витрати, понесені для виконання робіт у конструкторсько-технічних бюро, доцільно відображати на конкретному субрахунку рахунку 23, накладні витрати – на відповідному субрахунку рахунку 91. По завершенню кожного місяця протягом виконання відповідного етапу суму витрат, відображену на субрахунку рахунку 91, необхідно розподілити між субрахунком рахунку 23, що відображає витрати конструкторського бюро, та рахунком 90.

Для відображення витрат етапу виготовлення дослідного зразка також доцільно відкрити відповідні субрахунки до рахунків 23 та 91. Крім того, суми витрат, що відображалися на субрахунку рахунку 23, які характеризують проектно-конструкторські роботи, перейдуть до складу витрат, які формуються на етапі виготовлення дослідного зразка. Надалі всі накопичені витрати мають списуватись на конкретні рахунки в залежності від того, як підприємство планує використовувати дослідний зразок (рахунки 10, 11, 12, 22, 26 та ін.).

У разі, коли здійснені розробки не приносять бажаного результату і проект закрито, на-

копичені витрати мають списуватися на субрахунок рахунку 94, що відповідає іншим витратам операційної діяльності.

Облік витрат на виготовлення партії нової продукції має вестися за загальними правилами. Що ж стосується дослідного зразка, то на етапі виготовлення партії, а також при організації серійного виробництва його вартість доцільно включати до вартості серійного виробу шляхом нарахування амортизації і відображати за статтею «Амортизація дослідного зразка» або «Витрати на освоєння та підготовку нової продукції». Суму амортизації, що припадає на певний звітний період, слушно віднести до фактичної собівартості серійного випуску нового виду продукції.

Іноді витрати, пов'язані з освоєнням нових видів продукції, можна розглядати і як витрати майбутніх періодів (другий підхід). Тоді їх аналітичний облік слушно вести на відповідному субрахунку рахунку 39 зростаючим підсумком з моменту підготовки конструкторської документації і до початку виробництва партії продукції у розрізі номенклатурних статей витрат з кожного етапу. Після початку виробництва партії продукції відповідний субрахунок рахунку 39 закривають, списуючи накопичену суму на конкретні рахунки в залежності від того, як підприємство планує використовувати дослідний зразок (рахунки 10, 11, 12, 22, 26 та ін.).

Не менш актуальною з проблем обліку витрат інноваційного характеру є відсутність типових форм калькуляцій, пов'язаних із здійсненням інноваційної діяльності, та загалом звітності щодо інноваційної діяльності, які мають бути розроблені відповідно до потреб підприємств різних галузей економіки України, враховуючи особливості їх діяльності. Відсутність таких форм документів ускладнює також роботу аудитора під час проведення перевірки інноваційної діяльності, оскільки всі дані щодо витрат інноваційного характеру та джерел їх фінансування в інших типових формах бухгалтерського обліку наводяться узагальнено, без деталізації за напрямками такого виду діяльності підприємства.

Крім того, підприємства, що займаються інноваційною діяльністю, відповідно до норм чинного законодавства мають складати специфічні форми статистичної звітності, зокрема форму №1 – інновація (річна), дані якої мають надавати відомості щодо складу інноваційної продукції конкретного підприємства, обсягів реалізації інноваційної продукції, витрат, понесених для отримання нового виду продукції або для удосконалення технології процесу виробництва підприємства та ін. Іноді для заповнення зазначеної форми статистичної звітності досить складно виокремити із загального обсягу обліко-

вої інформації дані щодо доходів, витрат і результатів, котрі безпосередньо пов'язані з інноваційною діяльністю.

Загалом у формах фінансової звітності, що складаються підприємства на сьогодні, також досить складно визначити інформацію, що характеризує облікові аспекти безпосередньо інноваційної діяльності підприємства.

Що стосується аудиту інноваційної діяльності, то більшість проблем, які притаманні сьогоденішньому етапу розвитку економіки України, пов'язані з відсутністю достатнього державного регулювання у вигляді норм чинного законодавства щодо обліку інноваційної діяльності підприємств різних галузей економіки, а також пов'язані з відсутністю окремих стандартів аудиту щодо такого специфічного напрямку діяльності сучасних підприємств як інноваційна діяльність.

Висновки та перспективи подальших наукових розробок

Отже, найбільш актуальними проблемами обліку інноваційної діяльності підприємств усіх галузей економіки України на сьогоднішній день є:

- відсутність нормативного регламентування особливостей формування інформації щодо складових інноваційного процесу та єдиної системи реєстрів і рахунків для відображення витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності;
- невідповідність існуючих облікових моделей розмаїттю інноваційних процесів;
- відсутність типових форм калькуляцій витрат, пов'язаних із здійсненням інноваційної діяльності, та загалом звітності щодо інноваційної діяльності та ін.

Крім того, вирішення актуальних проблем обліку і аудиту інноваційної діяльності підприємств різних галузей економіки України взаємопов'язане, чому безпосередньо має сприяти формування нормативно-законодавчої бази, яка регулюватиме питання обліку і аудиту усіх складових інноваційного процесу.

Напрямом подальших досліджень у цій науковій царині має стати розробка методичного підходу до відображення даних щодо витрат та доходів інноваційного характеру у системі обліку підприємства та формах фінансової звітності.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. *Польова Н.М.* Сучасний стан та проблеми стратегічного розвитку інноваційної діяльності в Україні // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: Матеріали V Міжнародної науково-практичної конф. – Черкаси: ЧДТУ, 2008. – С.177-179.
2. *Кантаєва О.В., Казьмин Є.В.* Проблеми аудиту діяль-

ності підприємств та напрямки їх вирішення // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ. – 2011. – № 3(57). – С.58-61.

3. Гук В.В. Узагальнення інформації про витрати на інновації у звітності підприємства // Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління: Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції. – Сімферополь: ДІАЙПІ, 2012. – С.72-73.

4. Іваншина Г.Ю. Учетно-аналитическое управление инвестиционно-инновационной деятельностью предприятия // Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання: Збірка тез доповідей учасників I Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції. – Макіївка: МЕГІ, 2012. – С.208-210.

5. Ткачук А.О., Пронь В. Облік інноваційної діяльності // Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів в світовій економіці: Матеріали першої міжнародної науково-практичної конф. – Ужгород: УжНУ, 2010. – С.303-304.

6. Ліба Н.С. Формування бухгалтерської моделі інноваційних витрат // Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів в світовій економіці: Матеріали першої міжнародної науково-практичної конференції. – Ужгород: УжНУ, 2010. – С.152-154.

7. Дідух Д.М. Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної діяльності сільськогосподарських підприємств // Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління: Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції. – Сімферополь: ДІАЙПІ, 2012. – С.77-79.

8. Юрченко О.А. Проблеми обліку витрат на дослідження і розробку на фармацевтичних підприємствах // Досвід роботи підприємств при фінансовій кризі: Збірник праць Всеукраїнської науково-практичної конф. – Миколаїв: Ділова інформація, 2012. – С.78-79.

9. Куциньська М.В. Облік і аудит інноваційної діяльності: актуальні проблеми та перспективи розвитку // Актуальні проблеми економіки і управління в сучасних соціально-економічних умовах: Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної Інтернет – конференції. – Дніпропетровськ: Герда, 2012. – С.292-294.

Надійшла до редакції 29.03.2014
Рецензент: д.е.н., проф. В.В. Комірна

ИННОВАЦИОННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ: ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА И АУДИТУ

Куциньская М.В.

Установлены основные отрасли экономики Украины, которые интенсивно осуществляют инновационную деятельность. Систематизированы особенности формирования информации относительно составляющих инновационного процесса и требования к таким данным. Определены на основе анализа норм действующего законодательства и специальной литературы актуальные проблемы учета и аудита инновационной деятельности, требующие немедленного решения. Систематизированы подходы к учету затрат инновационного характера. Определены особенности и недостатки современных учетных моделей затрат инновационного характера. Установлены основные составляющие элементы инновационного процесса и этапы разработки новой (инновационной) продукции, а также существующие подходы к отображению затрат в соответствии с конкретными этапами в системе учета предприятия. Определена зависимость между существующими учетными проблемами и актуальными вопросами аудита инновационной деятельности. Предложены подходы к решению существующих актуальных проблем учета и аудита инновационной деятельности.

Ключевые слова: инновационная деятельность, составляющие инновационного процесса, учетные аспекты, аудит инновационной деятельности.

INNOVATION: PROBLEMATIC ISSUES OF ACCOUNTING AND AUDIT

Kutsyns'ka M.V.

The key sectors of the Ukrainian economy, which are intensively implementing the innovation, were defined. The features of the formation of information regarding the components of the innovation process and requirements for such data were systematized. On the basis of the analysis of the current legislation and literature actual problems of accounting and audit of the innovation activities, which are requiring immediate solutions, have determined. The approaches to account the cost of innovations were systematized. The features and disadvantages of modern accounting cost model innovations were determined. The main elements of the innovation process and the stages of development of the new (innovative) products, as well as existing approaches to mapping costs in accordance with the specific steps in the accounting system of the enterprise have defined. The relationship between existing accounting problems and issues of the audit of innovation were determined. An approaches to tackle the actual problems of accounting and audit of innovation are proposed.

Keywords: innovation, the components of the innovation process, accounting aspects, audit of the innovation.