

3. Дружиніна В.В. Оптимізація фонду заробітної плати на підприємствах в умовах економічної кризи / В.В. Дружиніна, О.І. Черноус // Актуальні проблеми економіки. – № 9(123). – 2011. – С. 112–117.
4. Загальна економічна теорія (політична економія). Підручник : У 2-х частинах / [Буян І.В., Гуменюк П.Д., Березюк Р.М. та ін.]. – Тернопіль : “ЛІДЕР”, 2001. – Т. 1. – 2001. – 378 с.
5. Зорич В.А. Математический анализ. Часть I. / В.А. Зорич. – М. : ФАЗИС, 1997. – 554 с.
6. Калина А.В. Облік і аналіз заробітної плати на підприємстві / А.В. Калина // Формування ринкових відносин в Україні. – № 2(45). – 2005. – С. 61–64.
7. Корнілова О.В. Співвідношення змінної та постійної частки заробітної плати / О.В. Корнілова // Торгівля і ринок. – 2012. – Вип. 33. – С. 283–288.
8. Макаренко О.І. Моделювання вартості персоналу / О.І. Макаренко // Держава та регіони. – №4. – 2008. – С. 117–120.
9. Модели управления квалифицированной рабочей силой / Под ред. Ю.Г. Лисенко. – Донецк : ООО “Юго-Восток ЛТД”, 2005. – 183 с.
10. Петенко І.В. Удосконалення системи оплати праці / І.В. Петенко, А.В. Петенко // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – № 1(9). – 2010. – С. 84–86.
11. Самарский А.А. Математическое моделирование. Идеи. Методы. Примеры. / А.А. Самарский, А.П. Михайлов. – М. : ФИЗМАТЛИТ, 2005. – 320 с.
12. Синяєва Л.В. Економіко-математична модель розрахунку середньорічної заробітної плати працівників сільського господарства / Л.В. Синяєва // Економка АПК. – № 9. – 2005. – С. 144–152.
13. Тимошенко О.В. Застосування моделі Лоренца для оцінки справедливості диференціації заробітної плати до і після оподаткування / О.В. Тимошенко // Формування ринкових відносин в Україні. – № 11(30). – 2003. – С. 42–47.
14. Шерстенников Ю.В. Моделювання оптимізації оплати праці на підприємствах АПК / Ю.В. Шерстенников, Л.В. Ромащук // Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії: економічні науки. – 2010. – № 1. – С. 193–199.

УДК 657.44

Мельничук І.В.,
к.е.н., викладач кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Постановка проблеми. Облік як основна складова загальної інформаційної системи підприємства повинен відповідати чинним правовим нормам та забезпечувати управлінський персонал якісною та достовірною інформацією. В частині управління інноваційною діяльністю є ряд невирішених питань: 1) не має нормативно-правового забезпечення відокремленого обліку інновацій та інноваційних процесів; 2) не розроблені методики обліково-інформаційного забезпечення управління щодо інноваційних проектів та програм попри вимоги на загальнодержавному рівні; 3) облік та управління інноваціями відбувається на етапі впровадження, однак варто запровадити методику, яка дозволяє збирати інформацію протягом усього життєвого циклу інновацій.

Варто зазначити, що потреба у розробці основних напрямів обліку інновацій пов'язана з державним інтересом, який викликаний інноваційним напрямом розвитку економіки країни в цілому, та наданням відповідних пільг та переваг для підприємств, які є інноваційно активними.

Відтак, тема дослідження є актуальною та має практичну цінність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розв'язанням даної проблеми займалися О.С. Бородкін, О.О. Ільченко, О.В. Кантаєва, М.Д. Корінько, Я.Д. Крупка, О.В. Мінаков, Л.В. Нападівська, М.С. Пушкар, І.Й. Яремко та ін. Разом з тим, невирішеними залишаються питання щодо систематизованого обліку витрат та доходів від інноваційної діяльності з метою їх виокремлення та оцінки ефективності інноваційних проектів та програм.

Постановка завдання. Метою написання статті є аналіз нормативно-правового забезпечення обліку інноваційної діяльності, а також розробка рекомендацій щодо методики відокремленого обліку інновацій протягом всього життєвого циклу відповідно до вимог національних П(С)БО та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогодні у нормативно-правовому забезпеченні інноваційної діяльності є широкий спектр нормативно-правових актів, які регулюють інноваційну діяльність (табл. 1).

Таблиця 1

Нормативно-правові акти у сфері інноваційної діяльності, якими керуються у своїй діяльності підприємства та організації України

Тип	Назва	Дата	Номер
Закон	<u>Про наукову і науково-технічну діяльність</u> Цей Закон визначає правові, організаційні та фінансові засади функціонування і розвитку науково-технічної сфери, створює умови для наукової і науково-технічної діяльності, забезпечення потреб суспільства і держави у технологічному розвитку [1].	13.12. 1991 р.	1977- XII
Закон	<u>Про наукову і науково-технічну експертизу</u> Цей Закон визначає правові, організаційні і фінансові основи експертної діяльності в науково-технічній сфері, а також загальні основи і принципи організації та проведення наукової та науково-технічної експертизи, визначає напрями аналізу та оцінки ефективності використання науково-технічного потенціалу [2].	10.02. 1995 р.	51/95- ВР
Закон	<u>Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків</u> Цей Закон визначає правові та економічні засади запровадження та функціонування спеціального режиму інноваційної діяльності технологічних парків [3].	16.07. 1999 р.	991-XIV
Закон	<u>Про інноваційну діяльність</u> Цей Закон визначає правові, економічні та організаційні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів і спрямований на підтримку розвитку економіки України інноваційним шляхом [4].	04.07. 2002 р.	40-IV
Закон	<u>Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій</u> Цей Закон визначає правові, економічні, організаційні та фінансові засади державного регулювання діяльності у сфері трансферу технологій і спрямований на забезпечення ефективного використання науково-технічного та інтелектуального потенціалу України, технологічності виробництва продукції, охорони майнових прав на вітчизняні технології на території інших держав [5].	14.09. 2006 р.	143-V
Закон	<u>Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні</u> Цей Закон визначає правові, економічні та організаційні засади формування цілісної системи пріоритетних напрямів інноваційної діяльності та їх реалізації в Україні [6].	08.09. 2011 р.	3715-VI
Закон	<u>Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць</u> Цей Закон визначає основи державної політики в інвестиційній сфері протягом 2013-2032 років щодо стимулювання залучення інвестицій у пріоритетні галузі економіки з метою запровадження новітніх та енергозберігаючих технологій, створення нових робочих місць, розвитку регіонів [7].	06.09. 2012 р.	5205-VI

Всі ці нормативно-правові акти вимагають обліково-аналітичної оцінки в сфері науково-технічній діяльності, інноваційно-інвестиційної діяльності, зокрема, щодо впровадження і застосування інноваційних проектів та програм на вітчизняних підприємствах, з метою створення правових умов, забезпечення економічного стимулювання, надання митних та податкових пільг, фінансової підтримки за чинними державними програмами інноваційного розвитку економіки України. Відтак, при виконанні певних умов щодо забезпечення інформації про інноваційні витрати, суми прибутку від реалізації інноваційних проектів, положення інноваційних законів [1; 3; 4; 7] дають право на отримання економічних пільг для інноваційно-активних підприємств, а саме:

1. Надання податкових пільг згідно з законодавством [8] за умови включення до Державного реєстру наукових установ та направленні 50 % доходу на проведення науково-дослідних розробок та розширення дослідницької матеріально-технічної бази [1];

2. Запроваджена бюджетна програма фінансової підтримки діяльності технологічних парків, яка включає:

- повне або часткове (до 50 відсотків) безвідсоткове кредитування інноваційних проектів;
- повну або часткову компенсацію відсотків, сплачуваних виконавцями проектів технологічних парків комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування;
- надання цільових субсидій (особливого порядку обчислення сум ввізного мита при ввезенні в Україну для реалізації проектів технологічних парків нових устаткування, обладнання та комплектуючих, а також матеріалів, які не виробляються в Україні) [3].

3. При виконанні програми виробництва інноваційної продукції, яка в загальному обсягу реалізації складає в звітному податковому періоді 70 відсотків, надаються пільги з оподаткування та фінансова підтримка у вигляді:

- повного безвідсоткового кредитування інноваційних проектів за рахунок коштів Державного бюджету України та ін. джерел;

- часткового (до 50 %) безвідсоткового кредитування інноваційних проектів за умови залучення до фінансування проекту решти необхідних коштів виконавця проекту і (або) інших суб'єктів інноваційної діяльності;

- повної чи часткової компенсації відсотків, сплачуваних суб'єктами інноваційної діяльності комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування інноваційних проектів [4].

4. За відповідності певним критеріям, визначеним у ст. 2 Закону № 5205-VI [7], інноваційним проектам у пріоритетній галузі економіки надається державна підтримка у вигляді особливого порядку оподаткування [8] та сплати ввізного мита [9] суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти у пріоритетних галузях економіки, а також фінансування інвестиційно-інноваційних проектів коштами Державного бюджету України та ін. джерел з урахуванням ст. 105 Бюджетного кодексу України [10].

Система інформаційного забезпечення інноваційних процесів на підприємстві включає в себе ряд підсистем, які вирішують свої специфічні завдання, мають свої методи збору й обробки інформації, а також джерела інформації (рис.1).



Рис. 1. Структура системи інформаційного забезпечення інновацій

Основним джерелом інформації на підприємстві є дані бухгалтерського обліку. Основним джерелом інформації на підприємстві є дані бухгалтерського обліку. Однак, в частині облікового забезпечення немає відокремленого нормативно-правового акту чи стандарту, який дозволяє виокремлювати поняття «інноваційна діяльність», і зокрема інноваційні витрати, доходи та результати від інноваційної діяльності.

Загальновідомо, що регулювання нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в основному надається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11], національним П(С)БО, Плану рахунків бухгалтерського обліку [12] та Інструкції № 291 [13]. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних стандартів не має визначення об'єктів обліку «інновація», «інноваційні витрати», «інноваційні доходи», результати інноваційної діяльності. Крім цього, дані об'єкти не відображені відповідними показниками у фінансовій звітності, тому прямого відношення до фінансового обліку не мають. Таким чином, питання забезпечення бухгалтерському обліку інформації щодо інноваційних проектів та програм включається в компетенцію внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Поряд з тим, виникає потреба в інформації про інноваційні програми та проекти в цілях управління виробничо-господарською діяльністю підприємства та для подання даних у органи статистики. Відтак, відповідна інформація систематизується для внутрішніх користувачів як інструмент процесу управління підприємством. Це означає, що у відповідності до п.1. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облік інновацій та інноваційної діяльності відноситься до об'єктів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Управлінський облік є обов'язковий для підприємств, які впроваджують інноваційні процеси у виробничо-господарську сферу, тому доцільно розробити відповідну методику обліку інновацій з метою застосування особливого порядку сплати митних зборів, оподаткування доходу та використання прибутку інноваційно-активних підприємств.

Разом з тим, варто пам'ятати, що вся облікова інформація, яка стосується інновацій, повинна методологічно спиратись на відповідні стандарти бухгалтерського обліку та нормативно-правові акти у сфері обліку виробничо-господарської діяльності підприємств.

Вибір методики оцінки й обліку інноваційних процесів у великій мірі залежить від характеру реалізації інноваційних програм та проектів. Склад витрат на інноваційні проекти та програми залежать від способу надходження та введення у виробництво інновацій. Визначення складу та змісту цих витрат лежить в основі такого способу оцінки як калькуляція.

Метод оцінки та обліку витрат інноваційної діяльності залежать від трьох основних чинників, які мають вплив на організаційно-методичні принципи оцінки та обліку інновацій:

- 1) склад і порядок фінансування інноваційних проектів;
- 2) послідовність списання інноваційних витрат на поточні витрати операційної діяльності;
- 3) інноваційна інфраструктура підприємства.

Згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності, витрати на створення інноваційного продукту включаються у витрати періоду до того часу, поки вони не будуть капіталізовані і в кінцевому результаті віднесені в склад основних засобів, нематеріальних активів чи готової продукції. Таким чином, облік витрат на дослідження та розробку інноваційного продукту ведеться на рахунках класу витрат з відображенням їх справедливої вартості. При патентуванні інновацій, тобто при оформленні результату інноваційної діяльності, пов'язаного з дослідженням, розробкою, експериментальними роботами, витрати відображають на рахунках капітальних інвестицій також за справедливою вартістю.

На нашу думку, оцінку інноваційного продукту, отриманого в результаті здійснення інноваційної діяльності в процесі виробництва варто об'єднати в дві групи: 1) оцінка інноваційних проектів та програм капітального характеру, з якими пов'язане створення нових основних засобів та нематеріальних активів;

- 2) оцінка інновацій у здійсненні операційної діяльності.

При чому, оцінка та облік інновацій за поточними витратами характеризуються споживанням виробничих ресурсів в одному операційному циклі, а до капітальних витрат зараховуються витрати на придбання (створення) інновацій, які беруть участь у декількох циклах виробництва.

Оскільки для поточного обліку та контролю за господарськими активів та джерелами їх утворення застосовують систему рахунків, можливість одержання необхідного інформаційного забезпечення щодо здійснення інноваційної діяльності пов'язана з формуванням відповідних бухгалтерських проведення. Так, інформація для подальших розрахунків інноваційного потенціалу підприємства зосередиться на рахунках бухгалтерського обліку (і на субрахунках другого та третього порядку – в розрізі кожного проекту чи програми). Витрати будуть відображатись в обліку наростаючим підсумком, по мірі їх виникнення, що дасть можливість збирати інформацію на кожному етапі на необхідну дату, що підвищує рівень контролю над здійснюваним інноваційним процесом.

Висновки з даного дослідження. У результаті даного дослідження можемо стверджувати, що існує проблема відображення інноваційної діяльності у синтетичному обліку, оскільки нормативними актами і методичними розробками не визначено порядок відокремленого обліку інноваційної діяльності на спеціально призначеному рахунку. Діяльність підприємства згідно з національними положеннями (стандартами) обліку поділяється на операційну, фінансову, інвестиційну та надзвичайні події. Саме таким чином розкривається інформація й на рахунках витрат і доходів. Інноваційні витрати, інноваційний продукт, доходи та результати від інновацій у сучасному вітчизняному обліку не відображаються. Розширення інформаційного поля рахунків другого порядку і введення нових аналітичних позицій на рахунках третього порядку, дадуть змогу одержувати більш повну й достовірну інформацію про інноваційні процеси на підприємстві з метою оцінювання ефективності інноваційних проектів та програм.

Література

1. Про наукову і науково-технічну діяльність – Закон України № 1977-XII від 13.12.1991 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1977-12>.
2. Про наукову і науково-технічну експертизу – Закон України № 51/95-ВР від 10.02.1995 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/51/95>.
3. Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків – Закон України № 991-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
4. Про інноваційну діяльність – Закон України № 40-IV від 04.07.2002 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/40-15>.
5. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій – Закон України № 143-V від 14.09.2006 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

6. Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні – Закон України № 3715-VI від 05.12.2012 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

7. Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць – Закон України № 5205-VI від 06.09.2012 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5205-17>.

8. Податковий кодекс України – Офіційний документ ВРУ № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

9. Митний кодекс України – Офіційний документ ВРУ № 4495-VI від 13.03.2012 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

10. Бюджетний кодекс України – Офіційний документ ВРУ № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні – Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу з: <http://zakon3.rada.gov.ua>.