

УДК 657.1

Ісаншина Г. Ю.

## ІННОВАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Забезпечення сприятливих умов для стимулювання інноваційно-інвестиційних процесів становить один з головних пріоритетів державної політики до 2020 року [1].

Питаннями організації обліку інноваційної діяльності підприємств присвячені роботи таких вчених і дослідників як О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, О. В. Кантаєва [2], Н. М. Малюга [7], Є. В. Мних, В. В. Сопко, Л. В. Чижевська та ін. Разом з тим, відсутні наукові роботи щодо аналізу діючої нормативної бази в галузі інновацій та визначення об'єкту бухгалтерського обліку інноваційної діяльності.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні визначення терміну «інноваційна діяльність», дослідженні особливостей облікової політики підприємств, які здійснюють інноваційну діяльність.

У 2013 році набуло чинності Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3], але даний факт не додав ясності питанню обліку інноваційної діяльності.

Відповідно до Закону України «Про інноваційну діяльність», інноваційна діяльність – діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг [4].

Тобто інноваційна діяльність починається тільки з результатів наукових досліджень та розробок. Постає проблема визначення виду діяльності стосовно власне наукових досліджень та розробок.

Все ж таки інноваційна діяльність починається з фундаментальних досліджень. Такої точки зору притримується Майорова Т. В. [5], Кантаєва О. В. [2] та інші провідні вчені.

Закон України «Про інвестиційну діяльність» визначає, що інноваційною діяльністю є сукупність заходів, спрямованих на створення, впровадження, поширення та реалізацію інновацій відповідно до Закону України «Про інноваційну діяльність» з метою отримання комерційного та/або соціального ефекту, які здійснюються шляхом реалізації інвестицій, вкладених в об'єкти інноваційної діяльності [6]. Саме фундаментальні дослідження, спрямовані на створення інновацій.

Так, можемо сформулювати, що інноваційна діяльність – діяльність, яка спрямована на здійснення наукових досліджень та розробок, використання і комерціалізацію їх результатів, випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг та/або досягнення соціального ефекту.

Інакше кажучи, інноваційна діяльність або інноваційний процес – процес створення, впровадження та розповсюдження інновацій.

Кожна складова інноваційної діяльності має свої особливості бухгалтерського обліку. Але спочатку треба визначити, що є предметом та об'єктами бухгалтерського обліку інноваційної діяльності.

Терміни «об'єкт» (від лат. *objektum* – предмет) та «предмет» є синонімами, тобто мають однаковий зміст. Але у бухгалтерському обліку прийнято відрізняти дані терміни один від одного. Під об'єктом слід розуміти частину цілого, тобто частину предмету. Незважаючи на те, що даний факт не відповідає теорії наукового пізнання, він закріпився у теорії бухгалтерського обліку [7].

Коли мова йде про облік інноваційної діяльності, то предметом виступає власне інноваційна діяльність як частка господарської діяльності підприємства.

В теорії до об'єктів бухгалтерського обліку відносять господарські засоби, джерела їх утворення, господарські процеси та їх результати (табл.1).

Таблиця 1

Об'єкти обліку інноваційної діяльності		
Вид об'єкту обліку	Об'єкт бухгалтерського обліку	Об'єкт обліку інноваційної діяльності
Господарські засоби:	– активи	– основні засоби (виробниче обладнання); – нематеріальні активи (нові знання та інтелектуальні продукти); – капітальні інвестиції на споруди й обладнання для виконання НДР, створення умов виробництва інноваційної продукції; – інноваційна продукція.
Джерела утворення господарських засобів:	– власні кошти, або залучені (пасиви)	– власні кошти; – кошти державного бюджету; – кошти місцевих бюджетів; – кошти позабюджетних фондів; – кошти вітчизняних інвесторів; – кошти іноземних інвесторів; – кредити: – з них на пільгових умовах; – кошти інших джерел.
Господарські процеси:	– постачання; – виробництво; – маркетинг та збут; – реалізація; – інвестиції...	– фундаментальні дослідження; – прикладні дослідження; – розробка; – освоєння; – промислове виробництво інноваційної продукції; – маркетинг; – збут інноваційної продукції та послуг
Результати діяльності:	– прибуток – збиток	– прибуток – збиток – соціальний ефект

Інноваційна діяльність тісно пов'язана з діяльністю інвестиційною. Має місце і таке визначення інноваційної діяльності – це інвестиції у новації. Тобто вся інноваційна діяльність є інвестиційною, але не вся інвестиційна діяльність є інноваційною.

У «Звіті про рух грошових коштів», форма № 3, присутні показники стосовно інвестиційної діяльності, що ж стосується інноваційної діяльності, то з документів фінансової звітності дану інформацію отримати неможливо. Вона розпорошена за різними статтями фінансової звітності і залишається тільки здогадуватися про дійсний стан інноваційної діяльності на підприємстві.

Проблеми обліку починаються з визначення до якого виду діяльності підприємства відноситься діяльність інноваційна.

Уся діяльність підприємства поділяється на звичайну та надзвичайну. Для будь-якого підприємства у сучасному світі інноваційна діяльність є звичайною.

Звичайна діяльність поділяється на операційну (виробничо-комерційну) та неопераційну.

Відповідно до НП(С)БО 1 операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю [3].

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [3].

На основі вищезазначеного можемо зробити висновок, що інвестиційна, а як слідство, і інноваційна діяльність, у повній мірі не відносяться до операційної діяльності підприємства.

При цьому, П(С)БО 16 «Витрати» зазначає, що до інших операційних витрат включаються витрати на дослідження та розробки відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [8]. План рахунків бухгалтерського обліку також дозволяє застосування субрахунку 941 «Витрати на дослідження та розробки» до рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». А відтак, такі витрати не відносяться до інноваційної діяльності, бо вона не є операційною.

Дослідження – заплановані підприємствами/установами дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань [9].

Розробка – застосування підприємством/установою результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання [9].

Одночасно з бухгалтерським обліком підприємства здійснюють статистичний облік шляхом формування показників документів статистичної звітності. Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства здійснюється за допомогою форми № 1–інновація (річна) (затверджено Наказом Держстату України від 20.11.2012 № 471 (зі змінами)) та форми № 1–технологія.

Відповідно до форми № 1–інновація (річна), інноваційною діяльністю є:

- внутрішні науково-дослідні розробки;
- зовнішні науково-дослідні розробки;
- придбання машин, обладнання та програмного забезпечення;
- придбання інших зовнішніх знань;
- навчання та підготовка персоналу;
- ринкове запровадження інновацій;
- інші роботи;
- організаційні інновації;
- маркетингові інновації.

Якщо П(С)БО не відносить витрати на розробки до інноваційної діяльності, то статистика зазначає, що внутрішні та зовнішні науково-дослідні розробки є інноваційною діяльністю. Для усунення вказаних протиріч доцільно віднести інноваційну діяльність до складу операційної діяльності.

Кантаєва О. В. визначає метою бухгалтерського обліку інноваційної діяльності – створення інформаційної бази для управління процесами розробки, впровадження і реалізації інновацій на підприємстві [2]. Сучасний стан організації бухгалтерського обліку в Україні не надає таких можливостей. Відстежити можна тільки витрати на дослідження та розробки – субрахунок 941. Усі інші об'єкти обліку відображаються на рахунках 10, 11, 12, 14, 15, 23, 26, 36, 39, 91, 90, 70, 79, тощо.

У Росії облік інноваційних напрямів діяльності також здійснюється в єдиному Плані рахунків, але на цьому спільні риси з Україною і закінчуються. Російське законодавство передбачає дію двох Положень бухгалтерського обліку [10, 11], які регулюють облік витрат на науково-дослідницькі та дослідно-конструкторські розробки (НДДКР) та облік нематеріальних активів. Такий поділ витрат на інноваційну діяльність відповідає міжнародній практиці та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Якщо НДДКР не призвели до створення нематеріального активу, але витрати на їх здійснення відповідають критеріям визнання витрат у бухгалтерському обліку, такі витрати обліковуються на рахунку 04 субрахунок «результати НДДКР» та списуються кожен місяць на витрати звичайних видів діяльності. Термін списання таких витрат організація визначає самостійно, але він не може перевищувати 5 років. Списання витрат здійснюється одним з двох способів: лінійним або пропорційно обсягу виготовленої продукції [10].

В Україні на даний час підлягають регулюванню тільки ті витрати на НДДКР, результатом яких є створення нематеріального активу, або які відносяться до витрат періоду [9]. Використання рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» (який в даному випадку є аналогом російського рахунку 04 субрахунок «результати НДДКР») та визначення способу списання інноваційних витрат на собівартість продукції вітчизняні підприємства здійснюють відповідно до власної облікової політики.

Для того, щоб бухгалтерський облік інноваційної діяльності міг відповідати зазначеній раніше меті, кожному суб'єкту господарювання слід розробити відповідну облікову політику з зазначенням необхідних субрахунків.

Результатом таких дій буде створення інформаційної бази для управління та статистичного обліку. В даний час розроблені форми статистичної звітності, але відсутня достовірна інформаційна база для визначення відповідних показників.

### ВИСНОВКИ

Інноваційна діяльність – діяльність, яка спрямована на здійснення наукових досліджень та розробок, використання і комерціалізацію їх результатів, випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг та/або досягнення соціального ефекту.

Доцільно віднести інноваційну діяльність до складу операційної діяльності. Кожному суб'єкту господарювання необхідно розробити відповідну облікову політику стосовно обліку інноваційної діяльності.

У подальшому дослідженні необхідно приділити увагу розробці Методичних рекомендацій з відображення на рахунках бухгалтерського обліку та в облікових регістрах витрат, доходів і фінансових результатів інноваційної діяльності, які стануть основою для визначення облікової політики підприємства.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

- 1 Механізми формування регіональних пріоритетів розвитку. / С. О. Біла. – К. : НІСД, 2013. – 88 с.
- 2 Кантаєва О. В. Бухгалтерський облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методологія [Текст]: монографія / О. В. Кантаєва. – Житомир, 2010. – 424 с. – ISBN 978-966-683-251-4
- 3 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіну України від 07.02.2013р. № 73 і зареєстровано в Мінюсті України від 28 лютого 2013 р. за № 336/22868
- 4 Закон України «Про інноваційну діяльність». – К., 4 липня 2002 року № 40-IV
- 5 Майорова Т. В. Інвестиційна діяльність / Т. В. Майорова. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 472 с. – ISBN 978-966-364 -883-5
- 6 Закон України «Про інвестиційну діяльність», – К., 18 вересня 1991 року № 1561-XII
- 7 Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія. / Н. М. Малюга; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2005. – 548 с. – Бібліогр. : 500 назв – ISBN 966-683-078-7. – укр.
- 8 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318 і зареєстровано в Мінюсті України від 19.01.2000 за № 27/4248
- 9 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затв. наказом Мінфіну України від 18.10.99 р. № 242 і зареєстровано в Мінюсті України від 02.11.99 за № 750/4043
- 10 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утв. приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 115н
- 11 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утв. приказом Минфина России от 27 декабря 2007 г. №153н