

УДК 657.1:330:341.1

Брик Г.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Львівського національного аграрного університету

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT INNOVATION OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті висвітлено проблеми обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності підприємств. Розглянуто чинники розвитку інноваційних процесів в аграрному секторі економіки. Відображено особливості обліку інновацій з урахуванням специфіки галузі сільського господарства. Запропоновано авторську методику обліку витрати інноваційної діяльності з використанням транзитного рахунка 99 «Витрати інноваційної діяльності». Висвітлено шляхи вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності на рівні суб'єкта господарювання.

Ключові слова: інновація, інноваційна діяльність, інноваційні процеси, інноваційні витрати, облік інноваційної діяльності.

АННОТАЦИЯ

В статье отражены проблемы учетно-аналитического обеспечения инновационной деятельности предприятий. Рассмотрены факторы развития инновационных процессов в аграрном секторе экономики. Отображены особенности учета инноваций с использованием специфики отрасли сельского хозяйства. Предложена авторская методика учета расхода инновационной деятельности с использованием транзитного счета 99 «Расходы инновационной деятельности». Освещены пути совершенствования системы учетно-аналитического обеспечения инновационной деятельности на уровне субъекта хозяйствования.

Ключевые слова: инновация, инновационная деятельность, инновационные процессы, инновационные расходы, учет инновационной деятельности.

ANNOTATION

The article reflects the problem of accounting and analytical support of innovation activity of enterprises. The factors of innovation in the agricultural sector are showing. The features of accounting innovation, given the specificity of agriculture are investigated. The author method of accounting cost innovation with the use of the transit account 99 "Innovation cost" is proposed. The main directions of improving the system of accounting and analytical support innovation at the level of enterprise are defined.

Keywords: innovation, innovation, innovation processes, innovative cost, accounting innovation.

Постановка проблеми. Впровадження у виробництво новітніх досягнень науки і техніки набуває особливого значення у сучасній світовій економіці. В період світової економічної кризи конкурентоспроможними є підприємства та галузі, що активно впроваджують та використовують інноваційні технології. Водночас Україна продовжує розвиватися як країна з високою часткою сировинних галузей промисловості, а інноваційний розвиток не стає однією з головних ознак зростання національної економіки. Позитивні тенденції, хоча й спостерігалися протягом кількох останніх років, носили

нестійкий характер та були позбавлені чітких довгострокових стимулів для інноваційної діяльності [1].

Формування інформації про інноваційну діяльність суб'єкта господарювання повинна забезпечити система обліку. Однак сьогодні інформація про доходи, витрати, собівартість продукції та фінансові результати від інноваційної діяльності не відображається в систематизованому вигляді. Відсутні чіткі підходи до узагальнення інформації про інноваційні процеси в реєстрах аналітичного обліку та внутрішній звітності, які б надавали відповідну інформацію для потреб управління. Таким чином, формування належної системи обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності підприємства набуває важливого значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У вітчизняній літературі окремі аспекти організації та методології обліку інновацій розглядалися в роботах О.О. Ільченко [4], О.В. Кантаєвої [5], Я.Д. Крупки [6], М.С. Пушкаря [9] та інших вчених. Водночас, незважаючи на значну кількість публікацій, багато теоретичних і практичних аспектів обліку інноваційної діяльності сільськогосподарських підприємств залишаються дискусійними і потребують подальшого вивчення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідження спрямовані на вивчення ряду проблем методологічного характеру щодо обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності в частині регулювання обліку витрат, доходів і результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Мета статті. Основні цілі дослідження пов'язані із висвітленням особливостей обліку витрат інноваційної діяльності в аграрних формуваннях та їх методологічним регулюванням.

Виклад основного матеріалу дослідження. Забезпечення сприятливих умов для стимулювання інноваційно-інвестиційних процесів становить один з головних пріоритетів державної політики до 2020 року [2].

Відповідно до Закону України «Про інноваційну діяльність» інноваційна діяльність – це діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок, а також зумовлює випуск

на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг [8].

Якщо перефразувати вищесказане, то можна стверджувати, що інноваційна діяльність, або інноваційний процес, – це процес створення, впровадження та розповсюдження інновацій.

Інноваційна діяльність безпосередньо пов'язана з операційною діяльністю суб'єкта господарювання, тому має свої особливості відображення в системі бухгалтерського обліку. При цьому варто констатувати такий момент, як розпорошеність інформації щодо окремих витрат на інноваційні процеси підприємства, що унеможливило адекватне відображення відповідної інформації.

Так, О.В. Кантаєва визначає метою бухгалтерського обліку інноваційної діяльності створення інформаційної бази для управління процесами розробки, впровадження і реалізації інновацій на підприємстві [5].

Сучасний стан організації бухгалтерського обліку в Україні не надає таких можливостей. Тому досить виправданим, на нашу думку, є застосування для обліку витрат інноваційної діяльності методики капіталізованих та некапіталізованих витрат [7].

Капіталізація у цьому випадку – формування собівартості матеріальних і нематеріальних витрат під впливом витрат на розробку інновацій.

Витрати, які не відповідають вимогам для визнання їх активами, вважаються некапіталізованими.

Методика обліку інноваційних витрат шляхом капіталізації передбачає застосування рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» для обліку капіталізованих інноваційних витрат підприємства

і методики прямого списання витрат на собівартість продукції та обліку отримання інноваційного продукту (витрати, пов'язані з придбанням нового продукту, витрати на виробництво інноваційної продукції в експериментальному цеху, витрати, пов'язані з придбанням інноваційного об'єкта, виробничі витрати, включені у первісну вартість об'єкта необоротних активів).

Методика обліку некапіталізованих інноваційних витрат передбачає застосування рахунка 941 «Витрати на дослідження і розробки» у складі інших витрат операційної діяльності, використання рахунків 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут» (вартість витрачених ресурсів підприємства на інноваційні цілі у складі витрат звітного періоду, витрати операційної діяльності).

Сьогодні більшість суб'єктів господарювання для обліку витрат інноваційної діяльності використовує субрахунок 941 «Витрати на дослідження та розробки». Для деталізації обліку на субрахунку 941, як стверджують Р.В. Сазонов, Є.Ю. Данилов, Є.О. Єгоров, важливе значення на рівні окремого підприємства має відкриття субрахунків другого порядку для таких груп інноваційних витрат:

– 9411 «Маркетингові дослідження» (раціонально відображати витрати на маркетингові дослідження потреб ринку, відбір і вивчення якості отриманих ідей, пошук потенційних замовників);

– 9412 «Інноваційне проектування» (витрати, пов'язані з розробкою плану дій, розрахунком планових показників проекту, бюджетуванням);



Рис. 1. Чинники розвитку інноваційних процесів у сільському господарстві

Джерело: узагальнено автором на підставі [5]

– 9413 «Інноваційне виробництво» (витрати на виробництво інноваційного продукту, вартість всіх спожитих матеріальних і нематеріальних ресурсів);

– 9414 «Комерціалізація продукту» (витрати на рекламу, просування й збут);

– 9415 «Інші витрати» (непрямі загально-виробничі та загальногосподарські витрати) [10, с. 319].

Таким чином, відстежити можна тільки витрати на дослідження та розробки, що відображаються на субрахунку 941. Усі інші об'єкти обліку відображаються на рахунках 10, 11, 12, 14, 15, 23, 39, 91, 92, 93, що веде до розпорошеності системи обліку витрат інноваційної діяльності суб'єкта господарювання.

Якщо говорити загалом, то процеси інноваційного розвитку різних галузей національного господарства не містять принципових розходжень. Проте в агропромисловому комплексі (особливо – у сільському господарстві) характер та основні напрями цього процесу істотно відрізняються. Чинники розвитку інноваційних процесів в аграрній сфері відображені на рис. 1

Виходячи з особливостей сільськогосподарського виробництва та чинників розвитку інноваційних процесів в агросфері, пропонується виділяти чотири типи інновацій: селекційно-генетичні; техніко-технологічні та виробничі; організаційно-управлінські та економічні; соціально-екологічні [3].

До селекційно-генетичних інновацій слід віднести нові сорти і гібриди сільськогосподарських рослин, нові породи, типи тварин та птиць (відображення в обліку по дебету рахунків 16 «Довгострокові біологічні активи» і 21 «Поточні біологічні активи»); створення рослин і тварин, стійких до несприятливих факторів навколишнього середовища (відображення в обліку по дебету рахунків 23 «Виробництво» і 15 «Капітальні інвестиції»).

До техніко-технологічних та виробничих інновацій слід віднести витрати на створення нових технологій вирощування сільськогосподарських культур, індустріальні технології у тваринництві (дебет рахунка 12 «Нематеріальні активи»); витрати на добрива та засоби захисту рослин (дебет рахунка 23 «Виробництво»); біологізацію та екологізацію землеробства (дебет рахунка 23 «Виробництво»); ресурсозберігаючі технології виробництва та зберігання харчових продуктів (дебет рахунка 12 «Нематеріальні активи»).

До організаційно-управлінських та економічних інновацій слід віднести розвиток кооперації та формування інтегрованих структур; форми технічного обслуговування та забезпечення ресурсами; форми організації, мотивації праці та управління; створення інноваційно-консультативних систем у сфері науково-технічної та інноваційної діяльності (дебет рахунків 91 «Загально-виробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»).

До соціально-екологічних інновацій відносять формування системи кадрів науково-технічного забезпечення АПК; поліпшення умов праці, вирішення проблем охорони здоров'я, освіти та культури трудівників села; оздоровлення та поліпшення якості навколишнього середовища (дебет рахунків 949 «Інші операційні витрати», 92 «Адміністративні витрати»).

Таким чином, інноваційні процеси у сільському господарстві мають свою специфіку, адже поряд із промисловими засобами виробництва у виробничому процесі активно задіяний рослинний і тваринний потенціал. Крім того, виникає проблема, коли одні витрати прямо відносяться до собівартості, а інші НДДКР (з періодом реалізації понад одного року) попередньо відображаються як активи (біологічні активи, нематеріальні активи) і потім списуються на собівартість. До того ж, витрати інноваційної діяльності можуть відобразитися як витрати майбутніх періодів. Витрати експериментального цеху (підрозділу) на виготовлення нових сортів продукції відображаються на дебеті рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» з віднесенням у наступних звітних періодах до поточних витрат операційної діяльності згідно з їх використанням [3].

Для уникнення розпорошеності витрат інноваційної діяльності в системі рахунків бухгалтерського обліку та систематизації їх пропонуємо використовувати транзитний рахунок 99, який сьогодні не є задіяним в діючому Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань і господарських операцій.

Назва рахунка 99 «Витрати інноваційної діяльності» буде повністю відповідати специфіці цієї категорії витрат. За дебетом рахунка 99 протягом досліджуваного періоду буде відображатися накопичення інноваційних витрат суб'єкта господарювання, а за кредитом – списання.

Субрахунки до цього рахунка пропонуємо відкривати, виходячи зі специфіки об'єктів інноваційної діяльності, які визначені Законом України «Про інноваційну діяльність», а саме:

– 991 «Витрати на інноваційні програми і проекти»;

– 992 «Витрати на нові знання та інтелектуальні продукти»;

– 993 «Витрати на виробниче обладнання та процеси»;

– 994 «Витрати інфраструктури виробництва і підприємництва»;

– 995 «Витрати на організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного характеру для поліпшення якості виробництва і (або) соціальної сфери»;

– 996 «Витрати на сировинні ресурси, засоби їх видобування і переробки»;

– 997 «Витрати на товарну продукцію»;

– 998 «Витрати на формування споживчого ринку і збуту товарної продукції».

Деталізація обліку в розрізі визначених субрахунків допоможе накопичувати витрати ін-

новаційної діяльності в розрізі її видів на рівні суб'єкта господарювання.

Сама методика обліку витрат на транзитному рахунку 99 «Витрати інноваційної діяльності» буде зводитися до рис. 2.

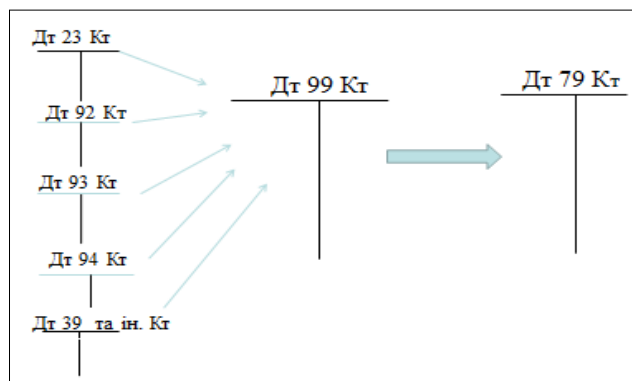


Рис. 2. Методика обліку інноваційних витрат підприємства з використанням транзитного рахунка 99 «Витрати інноваційної діяльності»

Джерело: власна розробка автора

Як свідчать дані рис. 2, для того, щоб забезпечити узагальнення всієї інформації про інноваційну діяльність на рівні суб'єкта господарювання в розрізі об'єктів обліку, необхідно провести додаткові бухгалтерські проведення (додаткове списання витрат на окремий субрахунок рахунка 99), що, з одного боку, веде до певного перенасичення системи обліку відповідними кореспонденціями рахунків, але з іншого боку, забезпечить накопичення всієї інформації на одному рахунку. Списання витрат інноваційної діяльності в кінці періоду необхідно здійснювати на рахунок 79 «Фінансові результати».

Деталізацію обліку інноваційних витрат пропонується здійснювати в розрізі аналітичних рахунків, які можна відкривати до зазначених субрахунків другого порядку.

Реєстром аналітичного обліку витрат інноваційної діяльності пропонується використовувати

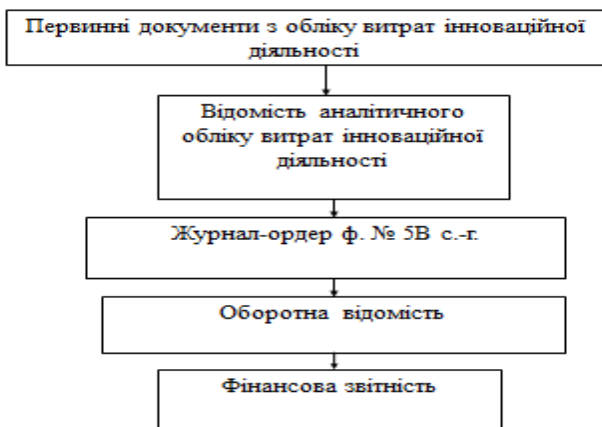


Рис. 3. Організації обліку витрат інноваційної діяльності сільськогосподарськими підприємствами в умовах журнально-ордерної форми обліку

Джерело: власна розробка автора

ти спеціальну відомість, яка буде складатися за об'єктами обліку інноваційної діяльності в розрізі статей витрат.

Загальна схема організації обліку витрат інноваційної діяльності сільськогосподарського підприємства з урахуванням запропонованої вище методики можна представити на рис. 3.

Як свідчать дані рис. 3, в умовах журнально-ордерної форми обліку реєстром синтетичного обліку витрат інноваційної діяльності пропонується використовувати журнал-ордер №5 В с.-г., що не буде суперечити діючій практиці застосування Методичних рекомендацій № 390 для аграрних підприємств.

Використання запропонованої методики обліку має сприяти максимальній систематизації інформації про інноваційні витрати підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень.

Використання запропонованих підходів обліку витрат інноваційної діяльності вимагає додаткового регулювання, а саме:

1) на рівні держави:

- внесення відповідних корегувань у П(С)БО 16 «Витрати» та суміжні з ним облікові стандарти (П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 9 «Запаси» тощо);
- внесення змін до Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств № 390;

2) на рівні підприємства:

- внесення змін в Наказ про облікову політику підприємства, а саме в частину формування інформації про об'єкти інноваційної діяльності та методику їх обліку.

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна стверджувати, що інновації – це продукт (актив) господарської діяльності підприємства, який якісно відрізняється від його аналогів і є відокремленим об'єктом бухгалтерського обліку.

Для належного інформаційного забезпечення інноваційної діяльності підприємства суттєва роль відводиться запропонованій авторські методиці обліку витрат інноваційної діяльності з використанням однойменного транзитного рахунка 99 для систематизації та накопичення даних про інноваційні процеси на підприємстві. Уточнення облікової інформації щодо інноваційної діяльності в галузевому розрізі має на меті створення сприятливих умов для розвитку інноваційної діяльності підприємств АПК.

Перспективи подальших досліджень в контексті обліково-аналітичного забезпечення управління інноваційною діяльністю підприємств пов'язані з:

- вдосконаленням діючої нормативно-правової бази;
- уточненням методології обліку інноваційної діяльності;
- розробкою методик з планування обліку й калькулювання продукції інноваційної діяльності;

– запровадженням дієвої системи комерціалізації інноваційної продукції на державному рівні.

Отже, впровадження дієвих підходів до вирішення зазначених облікових проблем сприятиме інноваційному розвитку держави, входженню економіки України до сучасної моделі розвитку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Амоша О.І. Організаційно-економічні механізми активізації інноваційної діяльності в Україні / О.І. Амоша // Економіка промисловості. – 2006. – № 5. – С. 15–21.
2. Біла С.О. Механізми формування регіональних пріоритетів розвитку / С.О. Біла. – К. : НІСД, 2013. – 88 с.
3. Волошин І.В. Визначення економічної сутності інновацій як об'єкта обліку і аналізу / І.В. Волошин [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.econa.at.ua/Vypusk_3/voloshyn.pdf.
4. Ільченко О.О. Управління інноваційними витратами на основі системи обліку: таргет-костінг / О.О. Ільченко // Наук. вісн. ДАСОА. – 2009. – № 1(22) – С. 43–46.
5. Кантаєва О.В. Бухгалтерський облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методологія : [монографія] / О.В. Кантаєва. – Житомир, 2010. – 424 с.
6. Крупка М.І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України / М.І. Крупка. – Львів : Видав. центр Львівського нац. ун-ту. ім. І. Франка, 2001. – 608 с.
7. Міжуй А.С. Інноваційна діяльність у сільському господарстві / А.С. Міжуй [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/27_NNM_2011/Economics/4_93021.doc.htm.
8. Про інноваційну діяльність : Закон України від 4 липня 2002 року № 40-IV із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/40-15>.
9. Пушкар М.С. Метатеорія обліку, або якою повинна стати теорія : [монографія] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2007. – 359 с.
10. Проблеми організації обліку витрат інноваційної діяльності та шляхи їх вирішення / [Р.В. Сазонов, Є.Ю. Данилов, Є.О. Єгоров] // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2014. – Вип. 11 (41). – Ч. 2. – С. 316–321.