

3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебное пособие для вузов / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриолишвили; Предисловие проф. П.С. Безруких. – 3-е изд., перероб. и доп. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 783 с. 4. Забродский В.А., Кизим Н.А. Диагностика финансовой устойчивости функционирования производственно-экономических систем. – Харьков: Бизнес Информ, 2000. – 82 с. 5. Карлоф Б. Деловая стратегия: концепция, содержание, символы / Пер. с англ.; Науч. ред. и авт. послесл. В.А. Приписнов. – М.: Экономика, 1991. – 582 с. 5. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента: Пер. с англ. – М.: Дело, 1997. – 704 с. 6. Никитин С.Н. Экономическая стратегия фирмы: Учеб. пособие / Под ред. Градова. – СПб.: Специальная литература, 1995. – 148 с. 7. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с. 8. Райан Б. Стратегический учет для руководителя: Пер. с англ.; Под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с. 9. Самочкин В.Н. Гибкое развитие предприятия: Анализ и планирование. – 2-е изд., искр. и доп. – М.: Дело, 2000. – 376 с. 10. Стратегическое управление организационно-экономической устойчивостью фирмы: Логистикоориентированное проектирование бизнеса / А.Д. Канчавелли, А.А. Колобов, И.Н. Омелченко. – М.: Изд-во МГТУ им. Н.Э. Баумана, 2001. – 600 с. 11. Тренев Н.Н. Стратегическое управление: Учебн. пособие для вузов. – М.: Издательство ПРИОР, 2000. – 288 с.

УДК 657.22

Я.Д. Крупка

Тернопільський національний економічний університет

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

© Крупка Я.Д., 2007

Розглянуто питання обліку витрат, пов'язаних з реалізацією на підприємстві інноваційних проєктів та програм. Запропоновано варіанти обліку витрат та інноваційної продукції залежно від їх економічного змісту, джерел покриття, місця виникнення.

The account questions of charges, related to realization on the enterprise of innovative projects and programs are examined. The account variants of charges and innovative products are offered depending on their economic maintenance, sources of coverage, place of origin.

Постановка проблеми. Інноваційний напрям розвитку є необхідною умовою діяльності будь-якого підприємства. Без інновацій, пов'язаних з розробленням нових видів продукції, впровадженням сучасних технологій, модернізацією та переоснащенням виробництва, підприємницька діяльність не може розвиватися. Особливо це актуально в умовах сучасних глобальних перетворень, інтеграції вітчизняної економіки у світові економічні відносини, за умови значного обмеження природних та енергетичних ресурсів.

Для ефективного менеджменту потрібно мати достовірну і неупереджену інформацію про інноваційні процеси на підприємстві як з метою здійснення оперативного управління, так і для стратегічного планування і прогнозування на майбутнє. Інвестиційно-інноваційна діяльність підприємства є багатогранною і вимагає широкого спектра планової, прогнозної, звітної, аналітичної та інших видів інформації.

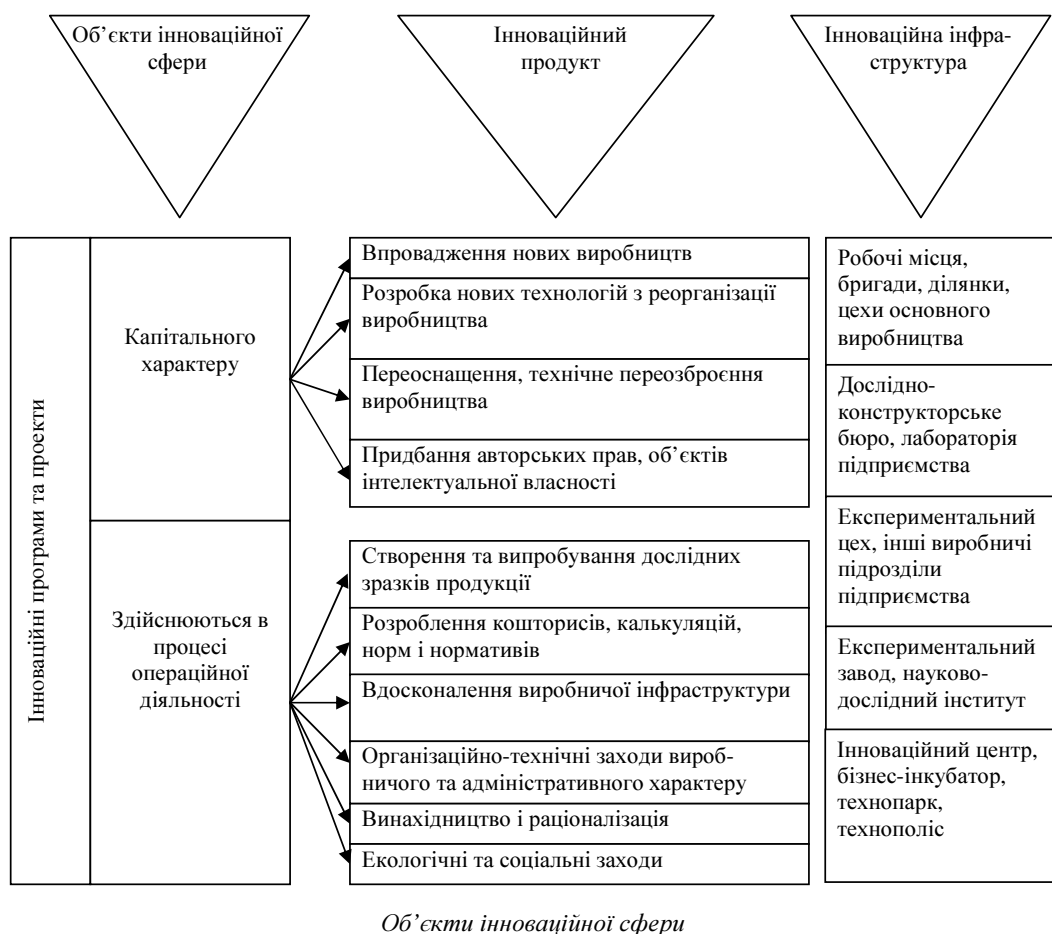
Аналіз останніх досліджень. Інноваційним процесам сьогодні приділяється значна увага. Оцінці і прогнозуванню інноваційної стратегії, реалізації інвестиційних програм і проєктів присвячено праці багатьох провідних вітчизняних та зарубіжних вчених. Водночас обліково-аналітичні аспекти інноваційного розвитку залишаються малодослідженими і недостатньо розкритими в економічній літературі. Крім декількох статей загального плану (О.В. Контаєвої [3],

Е.И. Котлярова і А.А. Болжеларського [4], О. Мінакова [6]), істотних розробок з питань обліку і аналізу інноваційних проєктів немає.

Метою статті є дослідження основних схем і методів обліку та формування обліково-аналітичної інформації щодо розроблення інформаційних проєктів і програм на підприємстві. Для вирішення цієї проблеми ставиться **завдання** визначити склад витрат при реалізації інноваційних програм, напрями списання інноваційних витрат, інформаційні потреби для окремих учасників інвестиційно-інноваційного процесу.

Виклад основного матеріалу. Під інноваціями розуміють творчу діяльність, що передбачає сукупність технічних, технологічних, виробничих, комерційних, інформаційних та інших заходів, спрямованих на впровадження нововведень з метою одержання економічного, соціального, науково-технічного ефекту та іншої вигоди.

У вужчому науковому трактуванні інновації, інноваційний розвиток – це створення нової продукції або її поліпшення, запровадження нового або вдосконалення діючого виробничого процесу на підприємстві.



Об'єкти інноваційної сфери

Інноваційний розвиток тісно пов'язаний з капітальним інвестуванням, під яким розуміють вкладення ресурсів у підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку або досягнення соціального ефекту. Між інноваціями та інвестиціями існує прямий зв'язок. На нашу думку, будь-які капітальні інвестиції у розвиток власної матеріальної бази підприємства повинні мати інноваційний характер, призводити до одержання додаткової вигоди у майбутньому. З іншого боку,

реалізація багатьох інноваційних проектів і програм вимагає капітальних інвестицій. Водночас деякі інноваційні проекти можуть бути реалізовані у межах поточної операційної діяльності без залучення інвестицій, як це показано на рисунку.

Інноваційний напрям діяльності підприємства є багатограним і вимагає всебічного висвітлення у системі економічної інформації. Окремі джерела та автори [1,2,3,6] інноваційний розвиток трактують як інноваційну діяльність підприємства. На наш погляд, це не можна вважати достатньо обґрунтованим. Відповідно до загальновідомої класифікації, підприємство здійснює основну, що входить до операційної, а також фінансову та інвестиційну діяльність. Реалізацію будь-яких інноваційних проектів чи програм завжди можна підвести під якийсь з цих видів діяльності. Якщо розробляються нові або вдосконалюються діючі види продукції, втілюються в життя інші організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного чи комерційного характеру, то це зазвичай відбувається в межах операційної чи фінансової діяльності.

Впровадження нової техніки, вдосконалення виробничого процесу, розроблення або придбання винаходів, авторських прав, роялті, інших видів інтелектуальної власності здійснюється, як правило, за рахунок капітальних інвестицій і входить до інвестиційної сфери. Науково-дослідну роботу спеціальних інноваційних підприємств (інноваційних центрів, бізнес-інкубаторів, технопарків, технополісів) для них вважають основною діяльністю. Реалізація інноваційних проектів чи програм покликана підвищити рівень ефективності основної операційної діяльності підприємства.

Інноваційні напрями розвитку підприємницької діяльності можуть стосуватися різних сфер господарського життя підприємства, мати розгалужену структуру.

Зміст і структура облікової інформації щодо проектування і реалізації інноваційних програм залежать від багатьох чинників, зокрема, від видів інновацій, ступеня капіталізації інноваційних витрат, способів їх покриття, джерел надходження інноваційного продукту, методів його оцінки, терміну утримання, способів перенесення на поточні витрати діяльності підприємства тощо.

Проекти капітального характеру необхідно здійснювати за рахунок капітальних інвестицій, врахувати у складі необоротних активів і переносити на новостворений продукт у міру зносу (амортизації) протягом строку корисного використання. До таких інвестиційно-інноваційних програм належать впровадження нових виробництв, технологій, реконструкція та технічне переоснащення виробництва. Придбані об'єкти інтелектуальної власності, права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, ноу-хау, авторські права відносять до нематеріальних активів, які також вважають об'єктами капітального характеру.

Облікову інформацію про зазначені активи в момент їх придбання чи виготовлення формують на рах. 15 "Капітальні інвестиції" відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби" та 8 "Нематеріальні активи". Первісне оцінювання таких активів здійснюють за фактично понесеними витратами на їх придбання, модернізацію, модифікацію та інші способи поліпшення, від яких очікують збільшення вигод у майбутньому.

Методика обліку інноваційних проектів з модернізації, технічного переоснащення діючих виробництв залежить від характеру таких поліпшень. У природі можливі три варіанти покриття витрат на поліпшення необоротних активів з характерними для кожного з них особливостями обліку:

– поліпшення, що призводять до збільшення виробничої потужності об'єктів, зменшення операційних витрат, покращання якості продукції, – витрати відносять на збільшення облікової (первісної) вартості активів записами;

Дт. рах. 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи",

12 "Нематеріальні активи" –

Кт. рах. 15 "Капітальні інвестиції";

– поліпшення, що стосуються продовження (відновлення) строку корисної експлуатації, – витрати зменшують раніше нарахований знос:

Дт. рах. 13 "Знос (амортизація) необоротних активів" –

Кт. рах. 15 "Капітальні інвестиції";

– поліпшення, що не призводять до зростання економічних вигод, – списуються на поточні витрати операційної діяльності:

Дт. рах. 23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати” та ін. –

Кт. рахунків запасів, грошових коштів, витрат, розрахунків.

Поточні інноваційні витрати потрібно відносити до оборотних активів, вводити до виробничих витрат, до собівартості готової продукції чи вважати витратами періоду.

До того ж, важливо встановити порядок списання таких витрат за відповідними періодами. Можливі кілька варіантів включення цих видатків до поточних витрат діяльності:

– в повній сумі у міру виникнення інноваційних витрат.

Зібрані на затратних рахунках (23 “Виробництво”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”) інноваційні витрати відносяться на собівартість продукції чи фінансові результати у тому ж звітному періоді;

– резервування коштів шляхом створення відповідного забезпечення (цільових резервів) для фінансування інноваційних витрат у міру їх виникнення.

Такі резерви можуть бути створені за рахунок собівартості та інших поточних витрат з відображенням на відповідному субрахунку рахунка 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”. У міру виникнення інноваційні витрати списуються з кредиту затратних рахунків у дебет рахунку 47;

– віднесення інноваційних видатків до витрат майбутніх періодів з подальшим списанням на поточні витрати.

Ці витрати попередньо групуються у дебеті рах. 39 “Витрати майбутніх періодів” і списуються на поточні витрати рівномірно, відповідними частками протягом визначеного терміну корисного використання інноваційного продукту. Списання можна проводити також пропорційно до кількості випущеної продукції нового зразка. Наприклад, витрати на освоєння нової моделі продукції становили 60000 грн., яку пропонується випустити партією у 5000 одиниць. У звітному періоді випущено 800 одиниць продукції. Отже, за норми інноваційних витрат 12 грн. (60000/5000) на одиницю продукції у звітному місяці підлягає списанню:

Дт. рах. 23 “Виробництво” –

Кт. рах. 39 “Витрати майбутніх періодів” 9600 грн. (800×12).

Важливе значення мають способи оцінювання інноваційного продукту. Якщо він створювався підприємством самостійно, то в основу його первинного оцінювання повинні бути покладені фактичні витрати на виконання робіт інноваційного характеру. Структура таких витрат залежить від способів створення продукту, конкретних виконавців.

Найпростішим варіантом можуть бути новації, пов’язані з раціоналізаторством, винахідництвом окремих працівників підприємства. Витрати такого характеру в основному зводяться до оплати праці, преміальних виплат і пов’язаних з ними розрахунків.

Складнішою є структура інноваційних витрат, які виникають у спеціально створених для наукових та експериментальних розробок підрозділах підприємства – лабораторіях, службах, експериментальних цехах. Такі підрозділи вважають окремими об’єктами обліку витрат, центрами відповідальності, в них використовують більш розгалужену систему елементів витрат. Крім прямих можуть містити комплексні статті, які підлягають розподілу між видами робіт, замовлень. Для їхнього оцінювання використовують фактичну собівартість робіт, зокрема й комплексні статті витрат.

Нарешті, великі підприємства, корпорації можуть створювати спеціальні самостійні господарські одиниці: науково-дослідні центри, інститути, експериментальні заводи, дочірні підприємства, філії, для яких виготовлення інноваційного продукту є основною діяльністю. Вони, як правило, наділені статусом юридичної особи, ведуть весь комплекс облікових робіт як звичайне підприємство, складають звітність за встановленими формами. В основу вартості придбання інноваційного продукту у таких підприємствах покладено відпускну (договірну) ціну між продавцем і покупцем продукту. В окремих випадках інноваційний продукт може оцінюватися за ринковими цінами, справедливою вартістю, майбутніми грошовими надходженнями.

Розвиток сучасних інноваційних технологій призвів до появи нових господарських утворень, метою яких є виготовлення і передача у виробництво наукомістких технологій, важливих інноваційних проектів. До них можна віднести інноваційні центри, бізнес-інкубатори, технопарки, технополіси. Вони можуть здійснювати свою діяльність як окремі юридичні особи і будувати відносини із замовником інноваційного продукту на договірній основі.

З іншого боку, такі структури можуть бути утворені групою юридичних чи фізичних осіб і діяти на основі договору про спільну діяльність зі створенням чи без створення юридичної особи.

Аналогічно формується вартість інноваційних активів, придбаних у сторонніх організацій. Основою первісної оцінки таких активів є ціна придбання продукту у постачальників з врахуванням маркетингових, посередницьких та інших послуг, пов'язаних із придбанням та введенням їх у дію.

Методика обліку та інформаційне забезпечення залежать також від видів придбаних інноваційних продуктів. Вони можуть мати матеріальний зміст (машини, устаткування, експериментальні зразки продукції), бути виражені у нематеріальній формі (нові технології, проекти і конструкторські рішення з нових видів продукції, програмні матеріали), подані у формі інтелектуальної власності (права на об'єкти промислової власності, авторські та інші права).

Висновки. Придбання та запровадження нових інноваційних продуктів, програм вимагає широкого та розгалуженого інформаційного забезпечення з використанням складних і багатоваріантних облікових процедур. Обліково-аналітичне забезпечення інноваційного розвитку підприємства має будуватися залежно від багатьох чинників. Методика обліку та структура аналітичної інформації залежить від характеру витрат та виду інноваційного продукту, ступеня капіталізації інноваційних витрат, системи і порядку введення окремих інноваційних проектів до поточних витрат операційної діяльності, інноваційної інфраструктури та складу виконавців з розроблення та випуску інноваційної продукції. Специфічним видом інноваційного продукту є нематеріальні активи, придбані у формі об'єктів інтелектуальної власності, прав на промислові зразки, авторські та інші права. Зазначені об'єкти обліку мають особливі умови визнання та оцінки на момент придбання та дату балансу, терміни утримання і ступінь капіталізації, порядок списання і джерела покриття.

Усе це вимагає розроблення спеціальних методик обліку, формування обліково-аналітичної інформації, які б враховували особливості кожного варіанта, були придатними для управління складними процесами інноваційного розвитку підприємств.

1. Закон України "Про інноваційну діяльність" // Урядовий кур'єр. – 2002. – 7 серпня. 2. Йохна М.А., Стадник В.В. Економіка і організація інноваційної діяльності: Навч. посібник. – К.: Вид. центр "Академія", 2005. – 400 с. 3. Контаєва О.В. Проблемные вопросы отражения расходов инновационной деятельности в бухгалтерском учете и аудите // Управління розвитком: Збірн. наук. ст. Харківськ. нац. економ. ун-ту. – 2005. – №3.–С. 166–168. 4. Котляров Е.И., Болжеларський А.А. Управленческий учет – информационная основа инновационной деятельности // Управління розвитком: Збірн. наук. ст. Харківськ. нац. економ. ун-ту. – 2005. – №3. – С. 3–4. 5. Крупка Я. Д. Варіанти обліку інноваційних процесів на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №5. – С.11–18. 6. Мінаков О. Облік інноваційної діяльності на підприємствах-учасниках технопарку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №5. – С.24–27.