УДК 657.471:657.6

В. В. Гик
Національний університет «Львівська політехніка»

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ІННОВАЦІЇ

© Гик В. В., 2017

У статті з'ясовано теоретичні основи побудови системи обліку та контролю витрат на інновації, визначені підходи до її формування.

Визначено, що до основних складових елементів системи обліку витрат на інновації необхідно відносити об'єкти, суб'єкти та елементи методу бухгалтерського обліку (первинні документи, облікові реєстри, звітність, рахунки обліку), які є взаємопов'язаними та взаємодоповнювальними. Запропоновано формувати системи обліку та контролю витрат на інновації як логічного комплексу етапів під впливом факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. При цьому, мета та завдання формування такої системи повинні узгоджуватися та відповідати загальній стратегії розвитку підприємства.

Ключові слова: витрати на інновації, системний підхід, організація, облік і контроль.

V. V. Hyk
Lviv Polytechnic National University

FORMATION OF ACCOUNTING AND CONTROL SYSTEM OF COSTS ON INNOVATIONS

© Hyk V. V., 2017

Present day state of formation of accounting information about costs on innovations in managerial system has been investigated in the article. It has been determined that for successful management of an economic subject within a complex dynamic surrounding, clear and regular gathering, storage, processing and release of diversified information are required. Theoretical basis of creating accounting and control system of costs on innovations have been revealed, approaches to its formation have been determined.

It has been clarified that main component units of accounting system of costs on innovations should include objects, subjects and elements of bookkeeping method (journal voucher, accounting records, financial reporting, financial accounts) which are interrelated and complementary.

It has been defined that formation of the system of business accounting of costs on innovations must be provided through documentation, which plays a crucial role in enterprise management, and is an element of the accounting method, provides control over maintenance of household property and its efficient use.

When you create a system of accounting for and control of expenditure on innovation is important and identifying its stages. Therefore, it is proposed to carry out the formation of a system of accounting for and control of expenditure on innovation as a logical set of stages under the influence of factors external and internal environment.

It has also been suggested forming accounting and control system of costs on innovations as a logical set of stages under the influence of external and internal environment. Herewith, the purpose and objectives to form this system must be coordinated and correspond to general strategy of enterprise development.

With the aim of making strategic decisions in the process of management of enterprise development accounting for the cost of innovation acquires the characteristics of a system,

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

provided that the use of the elements of his method. Therefore, the characteristic feature is the presence of all components inherent in it.

For the purposes of tactical and strategic decisions in the enterprise development management accounting costs of innovation acquires the features of the system when used elements of his method. Therefore, a feature of the system is that all inherent components.

It has been defined that formation of an effective accounting system of costs on innovations is affected by external and internal factors. The influence of each factor as an inciter (promote growth) and disincentive has been clarified.

Key words: costs on innovations, systematic approach, organization, accounting and control.

Постановка проблеми. Одним з основних елементів системи економічної інформації про витрати і результати інноваційної діяльності підприємства є бухгалтерський облік, розвиток якого має йти до повнішого інформаційного обслуговування різних функцій управління з метою прийняття оптимального управлінського рішення. При цьому М. С. Пушкар, розглядаючи нові підходи, ідеї та концепції управлінського обліку, доходить висновку, що «…виникає необхідність формування системи управлінського обліку інноваційних процесів, яка дозволила б інформаційно підтримати ефективну державну інноваційну політику, а отже, й кожного підприємства в умовах невизначеності та глобалізації економіки зокрема». Актуальність цієї системи зростає з урахуванням особливостей інноваційного процесу, які вимагають специфічних підходів до вирішення облікових проблем [1, с. 63].

Основними завданнями обліку витрат на інновації за таких умов є формування повної, своєчасної, достовірної інформації про витрати відповідно до потреб управління інноваційною діяльністю та надання її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття рішень щодо інвестування в інноваційну діяльність.

Одним із пріоритетних напрямів методології бухгалтерського обліку, який полягає в дослідженні об’єкта як цілісної множини компонентів у сукупності відношень і зв’язків між ними, є системний підхід. Системний підхід уможливлює об’єктне і науково обґрунтоване вирішення завдань дослідження, серед яких одне з важливіших – визначення структури конкретної інформаційної системи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання системного підходу до формування обліку та контролю в управлінні витратами на інновації розглядали у своїх працях такі науковці, як О. І. Грицай [2], Н. Ю. Жаровська [3], А. Г. Загородній [4], П. О. Куцик [5], Г. О. Партин [6], Т. Я. Сенчук [7], А. І. Ясінська [8] та інші.

При цьому варто зазначити, що у наукових статтях О. І. Грицай [2, с. 98–99] та Н. Ю. Жаровської [3, с. 89] облік розглядають як функціональну складову процесу контролювання, що істотно обмежує його можливості. Облік є важливим елементом інформаційного забезпечення системи управління витратами на інновації та має вагоме значення для здійснення ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства.

Натомість Т. Я. Сенчук [7, с. 198–200] розглядає облік як забезпечувальний елемент системи управління витратами на дослідження та розробки, призначення якої, на думку автора, полягає у вирішенні певних проблем, зокрема у визначенні взаємозв’язку між складовими підсистеми та ризику неефективних витрат і втрат й доцільності постановки правильної мети, формування програми та вибору інструментарію для їх досягнення.

Проте сучасні умови господарювання та розвиток ринкових відносин зумовлюють необхідність формування ефективної системи обліку витрат на інновації, яка повинна забезпечити отримання правильної інформації та раціональне використання ресурсів підприємства.

Мета статті – обґрунтувати теоретичні засади щодо формування системи обліку та контролю витрат на інновації.

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський облік інноваційної діяльності повинен формувати інформацію про здійснення заходів суб'єктом господарювання щодо витрат на інновації, а також їхньої ефективності. Формування системи бухгалтерського обліку витрат на інноваційні заходи, як стверджує М. О. Авилкіна, необхідно забезпечити на основі виконання таких принципів, які визначають напрями його розвитку:

– розгляд інноваційного продукту як об'єкта бухгалтерського обліку з урахуванням властивостей його вимірності й відокремленості;

– відображення інновацій на рахунках бухгалтерського обліку як кількісно визначених і відокремлених об'єктів;

– накопичення на рахунках бухгалтерського обліку «інноваційних» витрат за етапами становлення інновацій;

– розширення змісту й переліку об'єктів «інноваційного» обліку через розширення розуміння інвестицій як вкладень не тільки в основний капітал і нематеріальні активи, а й у наукові дослідження та розробки, у людський капітал [9, с. 45].

Для отримання інформації, пов'язаної з науковими розробками на підприємствах, потрібно розробити модель обліку, зразок якої запропонував свого часу О. С. Бородкін [10, с. 14–15]. Така модель залежить від управлінської системи, в якій обов'язково враховується вплив зовнішнього середовища (тенденції в науці та техніці в світі, країні, галузі, вивчення ринку техніки і технологій, наявність фінансових ресурсів) та освітній рівень команди менеджерів. Управлінська система дає замовлення на інформаційні ресурси, у тому числі й бухгалтерії щодо групування витрат у розрізі напрямів інноваційної політики. Окремим блоком цієї моделі виділено методи визначення економічної ефективності реалізованих проектів.

Дещо іншої думки притримуються А. Б. Аскеров, Л. І. Раковіч [11, с. 32], які зазначають, що створення системи обліку витрат на інновації на підприємстві передбачає декілька етапів: визначення об'єктів обліку, розробка форми основного документу (носія інформації), вибір способів обробки даних обліку.

О. О. Ільченко [12, с. 127–129], досліджуючи чинну практику інформаційного забезпечення управління витратами на інновації, запропонував інформаційну технологію отримання даних для прийняття управлінських рішень, яка передбачає трирівневу систему формування інформації: на першому рівні проходить виявлення та фіксація інформації, другий рівень забезпечує перевірку її достовірності, зберігання та використання користувачами в межах їх повноважень, на третьому рівні проведено аналіз та оцінку зібраної та систематизованої інформації з виробленням практичних управлінських рішень.

При створенні системи обліку та контролю витрат на інновації важливе значення має виділення їх етапів. Тому запропоновано формувати систему обліку та контролю витрат на інновації як логічного комплексу етапів під впливом факторів зовнішнього та внутрішнього середовища (рис. 1).

Основною метою формування системи обліку і контролю витрат на інновації є забезпечення користувачів достовірною інформацією про інноваційну діяльність підприємства, необхідною для прийняття управлінських рішень. Ключовими завданнями формування системи обліку і контролю витрат на інновації є:

– забезпечення правдивої і доречної інформації про господарські процеси і явища, що пов'язані з інноваційною діяльністю;

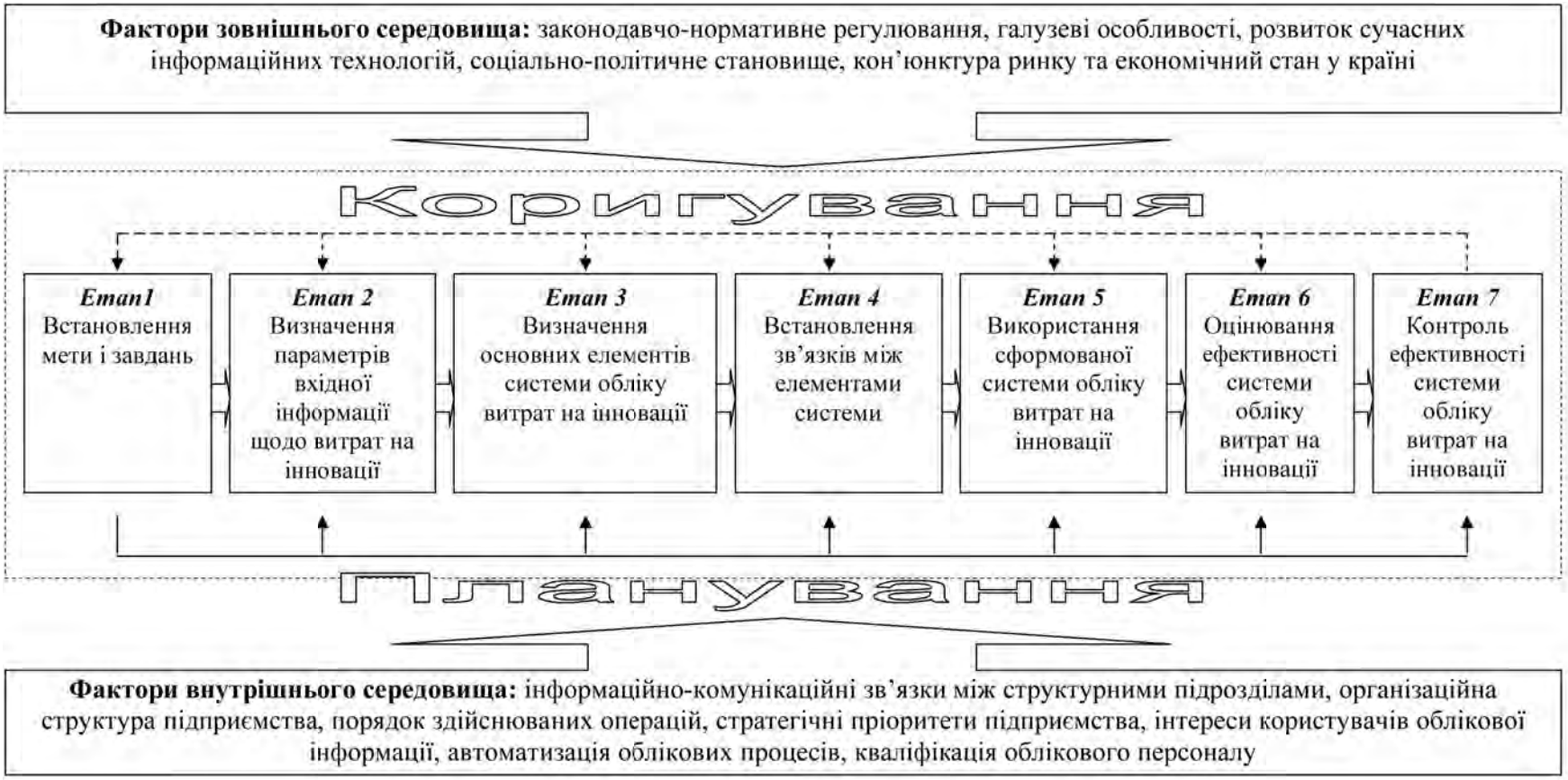
– здійснення суцільного та безперервного спостереження за процесом формування та списання витрат на інновації;

– відстеження правильності відображення в обліку витрат на інновації.

Важливо зазначити, що мета та завдання формування системи обліку і контролю витрат на інновації повинні узгоджуватися та відповідати загальній стратегії розвитку підприємства.

До джерел інформації для формування системи обліку і контролю витрат на інновації належать планові та необлікові документи. Планова інформація міститься в стратегічних, поточних і оперативних планах, бізнес-планах, нормативах, технологічних картах виконання робіт інноваційного характеру, кошторисах витрат на інновації, проектних завданнях та інших документах.

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua



Фактори впливу зовнішнього і внутрішнього середовища на етапи формування системи обліку та контролю витрат на інновації (сформував автор)

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

До необлікової інформації належить регламентовані та розпорядчі документи, нормативно-правові акти, стандарти, накази тощо.

З метою прийняття тактичних та стратегічних рішень в управлінні розвитком підприємства бухгалтерський облік витрат на інновації набуває ознак системи за умови використання елементів його методу. Тому характерною рисою системи є наявність усіх властивих їй компонентів. При цьому погоджуємося із М. С. Пушкарем, який стверджує, що «… бухгалтерський облік є відкритою системою, в якій кількість елементів та зв'язки між ними змінюються у залежності від входів та виходів із неї» [13, с. 42].

Результати дослідження економічної літератури дали змогу встановити існування різних підходів до визначення складу елементів системи бухгалтерського обліку. Так, Ю. А. Кузьмінський зазначає, що до системи бухгалтерського обліку обов'язково необхідно включати методи, методику та форму обліку [14, с. 11]. В. В. Євдокимов зазначає, що «Бухгалтерський облік є інформаційною системою, оскільки він має ознаки, властиві системі – наявність зв'язків (в тому числі зворотних), поділ на частини, наявність структури (упорядкованих елементів), цілеспрямованість, збереження певної стійкості в заданих межах під впливом зовнішніх факторів» [15, с. 40].

На наш погляд, основними складовими елементами системи обліку витрат на інновації є об'єкти, суб'єкти та елементи методу бухгалтерського обліку (первинні документи, облікові реєстри, звітність, рахунки обліку), які є взаємопов'язаними та взаємодоповнювальними.

Для системи обліку і контролю витрат на інновації властивим є наявність прямих та зворотних зв'язків. Зокрема, інформація фінансового обліку витрат на інновації може використовуватися для потреб управлінського та податкового обліку, тоді як зв'язок між управлінським та податковим є опосередкованим.

Важливою складовою ефективного та оперативного управління витратами на інновації є внутрішній контроль, який повинен забезпечити попередження, виявлення та усунення відхилень, оптимізацію процесів інноваційної діяльності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Через те, значення та роль внутрішнього контролю витрат на інновації полягає у задоволенні потреб користувачів в інформації та забезпеченні ефективного здійснення інноваційної діяльності підприємства.

На формування ефективної системи обліку витрат на інновації впливають чинники зовнішнього та внутрішнього середовища, перелік яких подано у таблиці. Для кожного із виділених факторів обґрунтовано вплив як стимулятора (сприяє зростанню) та дестимулятора.

Вплив факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на формування системи обліку і контролю витрат на інновації *(розробив автор)*

Назва фактору	Вплив як стимулятора	Вплив як дестимулятора
1	2	3
ЗОВНІШНЄ СЕРЕДОВИЩЕ		
Законодавчо-нормативне регулювання	Напрям впливу законодавчо-нормативного регулювання	
	позитивний	*негативний*
	Прийняття та вдосконалення законодавчо-нормативних актів, що регулюють інноваційну діяльність з урахуванням міжнародного досвіду	Відсутність нормативних розробок щодо обліку та контролю витрат на інновації методичного характеру
Галузеві особливості	Рівень впливу галузевих особливостей	
	суттєвий	*несуттєвий*
	Сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень щодо витрат на інновації на основі даних бухгалтерського обліку	Ускладнює роботи на ділянці обліку та контролю витрат на інновації (необхідно враховувати організаційно-технологічні особливості галузі)
Розвиток сучасних інформаційних технологій в країні	Рівень розвитку сучасних інформаційних технологій у країні	
	високий	*низький*
	Наявні сучасні інформаційні технології в країні дозволяють вирішувати широкий	Розв'язання завдань на ділянці обліку та контрою утруднюється відсутністю або

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

Продовження таблиці

1	2	3
	спектр облікових завдань різного рівня складності	неналежним станом інформаційно-технологічного забезпечення
Соціально-політичні становище	Умови соціально-політичного становища	
	сприятливе	*несприятливе*
	Стабільність соціально-політичної ситуації в країні дозволяє формувати облікову політику щодо витрат на інновації на довгострокову перспективу	Високий рівень корумпованості, політичне лобіювання інтересів, рейдерство знижує пріоритетність вирішення облікових проблем у сукупності управлінських завдань підприємства
Кон'юнктура ринку та економічний стан у країні	Ступінь збалансованості кон'юнктури ринку та економічного стану у країні	
	високий	*низький*
	Поточний і перспективний стан ринку сприяє розвитку інноваційної діяльності	Економічна ситуація в країні знижує рівень пріоритетності вирішення питань, пов'язаних з обліком витрат на інновації, в сукупності проблем управлінської діяльності
ВНУТРІШНЄ СЕРЕДОВИЩЕ		
Інформаційно-комунікаційні зв'язки між структурними підрозділами	Ефективність інформаційно-комунікаційних зв'язків між структурними підрозділами	
	висока	*низька*
	Налагодженість інформаційних зв'язків забезпечує безперебійність отримання вхідних інформаційних потоків та генерування вихідних в частині обліку та контролю витрат на інновації	Значний ризик втрати релевантної облікової інформації для прийняття рішень щодо інноваційної діяльності
Організаційна структура підприємства	Ефективність організаційної структури підприємства	
	ефективна	*неефективна*
	Створюється підґрунтя для максимально оперативного прийняття рішення відповідальними особами	Складність організаційної структури, дублювання функцій працівників спричиняє до інформаційного перевантаження системи обліку та контролю витрат на інновації
Методика здійснюваних операцій	Єдність підходів до відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку	
	дотримана	*недотримана*
	Дотримання мети та вирішення завдань облікової політики вимагає формування методичних рекомендацій до обліку та контролю витрат на інновації	Відсутність єдиного підходу до відображення в обліку витрат на інновації зумовлює ускладнення їх аналізу та контролю в часовому та структурному розрізі
Стратегічні пріоритети підприємства	Оцінка обліку з точки зору його важливості як інформаційного забезпечення стратегічного управління	
	достатня	*недостатня*
	Інноваційний розвиток підприємства вимагає підвищення ефективності функцій виконуваних системою бухгалтерського обліку	Відсутність належної уваги до обліку та контролю витрат на інновації спричиняє дефіцит інформації при прийнятті стратегічних рішень
Інтереси користувачів облікової інформації	Врахування інтересів користувачів облікової інформації	
	враховані	*невраховані*
	Побудова системи обліку та контролю витрат на інновації з врахуванням запитів користувачів забезпечує її максимальну ефективність	Неврахування інтересів користувачів облікової інформації знижує її корисність для прийняття рішень на всіх рівнях управління
Автоматизація облікових робіт	Ступінь автоматизації облікових робіт	
	висока	*низька*
	Оперативність і точність облікової інформації про витрати на інновації забезпечуються в більшій мірі за умови автоматизації обліково-звітних робіт	Ручне або частково автоматизоване ведення обліку та контролю витрат на інновації може стати причиною виникнення значної кількості технічних помилок

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

Закінчення таблиці

1ё	2	3
Кваліфікація облікового персоналу	Рівень кваліфікації облікового персоналу	
	високий	*низький*
	Кваліфікований та досвідчений персонал є запорукою мінімізації кількості помилок на ділянці обліку та контролю витрат на інновації	Неналежна увага професійного розвитку облікових працівників спричиняє до зростання ризиків облікових похибок

Висновки. Отже, існування проблеми епізодичного висвітлення теоретичних положень обліку та внутрішнього контролю витрат на інновації спонукає до вирішення завдань, пов'язаних з ґрунтовнішими дослідженнями визначення їх місця в системі управління. Водночас використання системного підходу до формування обліку та контролю витрат на інновації дало змогу інтерпретувати її як відкриту систему, яка характеризується наявністю прямого та зворотного зв'язків, впливом внутрішнього та зовнішнього середовищ й включає сукупність взаємопов'язаними та взаємодоповнюючими компонентів.

1. Сучасні проблеми обліку: монографія / за ред. д-ра екон. наук, проф. М. С. Пушкаря. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 268 с. 2. Грицай О. І. Деякі аспекти управління витратами на інноваційні процеси / О. І. Грицай // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2011. – № 704. – С. 95–100. 3. Жаровська Н. Ю. Основні підходи до створення моделі управління витратами машинобудівного підприємства в системі його інноваційного розвитку / Н. Ю. Жаровська, О. Я. Галущак, Р. О. Жаровський // Інноваційна економіка: всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. – № 7 (45). – С. 89–93. 4. Загородній А. Г. Напрями удосконалення обліку витрат на інновації / А. Г. Загородній, А. Б. Бойчук // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2012 – № 727 – С. 309–313. 5. Куцик П. О. Організація обліку витрат на дослідження та розробки: практичний підхід / П. О. Куцик, Т. Я. Сенчук // Торгівля, комерція, підприємництво: зб. наук. праць. – Львів: Львівська комерційна академія, 2014. – Вип. 16. – С. 84–91. 6. Партин Г. О. Особливості управління витратами машинобудівного підприємства на засадах системного підходу / Г. О. Партин, А. І. Ясінська // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2009. – № 647. – С. 157–163. 7. Сенчук Т. Я. Системний підхід до обліку та контролю витрат на дослідження та розробки / Т. Я. Сенчук // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: тези доповідей 11-ї Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 18–20 жовтня 2012 р.). – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 198–200. 8. Ясінська А. І. Методологія та організація системно-орієнтованого управління витратами підприємства для прийняття управлінських рішень / А. І. Ясінська, Н. І. Подольчак // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – Львів. – 2012. – № 727. – С. 161–171. 9. Авилкіна М. О. Облік витрат на інновації: стан і напрями розвитку / М. О. Авилкіна // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 7. – С. 44–52. 10. Бородкин А. С. Учет новой техники в объединении / А. С. Бородкин – К.: Техника, 1981. – 160 с. 11. Аскеров А. Б. Учет затрат на проведение научно-технических мероприятий / А. Б. Аскеров, Л. И. Ракович // Бухгалтерский учет. – 1986. – № 4. – С. 31–33. 12. Ільченко О. О. Облік і аналіз витрат на інновації: управлінський аспект: дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит / О. О. Ільченко. – Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2009. – 188 с. 13. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні аспекти: монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с. 14. Кузьмінський Ю. А. Що таке система бухгалтерського обліку? / Ю. А. Кузьмінський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 8–11. 15. Євдокимов В. В. Бухгалтерський облік як інформаційна система: загальні методологічні підходи / В. В. Євдокимов // Вісник Житомирського державного технологічного університету (Серія: економічні науки). – 2009. – № 1 (47). – С. 35–40.

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua