

УДК 657.42

JEL Classification: M 40, M 41

Кафка Софія

к.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
м. Івано-Франківськ, Україна
E-mail: Kafka@i.ua

ІННОВАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ ТА ОБЛІК ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

Анотація

Вступ. Розглядаються особливості інноваційної діяльності підприємств: ознаки інновацій як об'єкта бухгалтерського обліку, джерела їх фінансування, порядок відображення в бухгалтерському обліку цільового фінансування інноваційних проектів. Метою дослідження є розкрити теоретичні підходи до обліку інновацій, на їх основі запропонувати рекомендації з удосконалення методики та організації обліку інновацій в необоротні активи за рахунок цільового фінансування для цілей управління.

Методи. Щоб з'ясувати та уточнити сутність поняття «інновації» використано історичний метод та метод порівняння, моделювання для розроблення моделі обліку інновацій у безоплатно отримані необоротні активи за рахунок цільового фінансування, табличний та графічний методи – для розроблення концептуальних засад обліку цільового фінансування інноваційних проектів.

Результати. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності й аналітичності обліку, що сприятиме посиленню ефективності всіх видів діяльності та управління грошовими потоками щодо покриття інноваційних витрат на придбання (створення) необоротних активів підприємств.

Перспективи подальших досліджень включають удосконалення теоретичних аспектів обліку цільового фінансування, зокрема удосконалення звітної інформації щодо обсягів отримання та напрямів використання коштів цільового фінансування.

Ключові слова: інноваційна діяльність, інвестиції, інноваційний продукт, необоротні активи, інноваційні витрати, доходи, цільове фінансування, облік, рахунки.

Вступ.

Функціонування суб'єкта господарювання в умовах ринкової економіки неможливе без оновлення його необоротних активів. Інновації в необоротні активи є невід'ємним елементом розвитку його господарської діяльності та засобом конкурентної боротьби як на вітчизняному, так і на міжнародному ринках. Правильне відображення в бухгалтерському обліку джерел фінансування інноваційних проектів, про використання коштів цільового фінансування має велике значення для ефективного управління виробничим потенціалом підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Теоретичні та практичні аспекти становлення інноваційних засад розвитку економіки в цілому, та організації і методики обліку різноманітних об'єктів інноваційної діяльності знайшли відображення у працях вітчизняних науковців: В. М. Гейця, З. В. Гуцайлюка, З.-М. В. Задорожного, А. Г. Загороднього, Я. Д. Крупки, О. О. Лапко, П. П. Микитюка, М. С. Пушкара та ін., а також зарубіжних: В. В. Деменьєв, О. М. Жуковська, Б. Твісса, Е. Тоффлера, Р. А. Фатхутдінов, О. М. Хотяшева, Й. А. Шумпетера ін. Вивчення літературних джерел свідчить, що уніфікованого підходу до класифікації витрат на інновації не вироблено, а питання обліку витрат на інноваційні процеси потребують подальшого вивчення.

Діючий підхід до облікового відображення цільового фінансування з придбання (створення) необоротних активів, тих що отримані безоплатно в результаті цільового фінансування вимагає додаткових досліджень та удосконалення діючої моделі їх обліку для прийняття правильних

управлінських рішень.

Мета.

Уточнити економічне трактування сутності інновацій та вивчити особливості класифікації витрат на інновації для цілей обліку, а також створити передумови для подальшого розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення процесу інноваційного розвитку підприємства для потреб управління.

Методологія дослідження. Щоб з'ясувати та уточнити сутність поняття «інновації» використано історичний метод та метод порівняння, моделювання для розроблення моделі обліку інновацій у безоплатно отримані необоротні активи за рахунок цільового фінансування. В аналітичних дослідженнях застосовувалися методи порівняння та групування, табличного подання й графічного зображення. Інформаційною базою дослідження стали наукові праці й публікації вітчизняних та іноземних вчених з цих питань, чинні вітчизняні та міжнародні законодавчо-нормативні документи щодо обліку цільового фінансування, фахові наукові та періодичні видання, статистична інформація, Інтернет-ресурси інші.

Результати.

Термін *innovation* (англ.) утворене від латинського *novation* (новація, новизна, нововведення), що в перекладі з англійської означає «введення нового, відновлення». Вперше визначення терміну «інновація» з'явилося в наукових дослідженнях вчених в XIX столітті та під яким розумілося впровадження деяких елементів однієї системи в іншу. Визнано, що ввів у науковий обіг термін «інновація» та розробив теорію інновацій австрійський вчений Й. А. Шумпетер, який у роботі «Теорія економічного розвитку» розглядав інновацію як засіб підприємця для отримання прибутку, а в основу теорії було закладено створення та впровадження нового, раніше не відомого суспільству блага або методу виробництва.

Й. А. Шумпетер вперше в економічній науці виділив п'ять типових змін як результат інноваційного процесу:

- виготовлення продукції з новими властивостями;
- впровадження нового методу (способу) виробництва;
- освоєння нових ринків збуту;
- використання нового джерела сировини;
- проведення відповідної реорганізації виробництва [1].

Таким чином, «інновації» розглядаються в залежності від об'єкта і предмета дослідження.

В даний час у всіх розвинених країнах світу інноваційна політика є основою їх економічного і соціального розвитку. В Україні на сьогодні законодавча база щодо інноваційного розвитку знаходиться на стадії становлення і є досить суперечливою. Основним нормативним актом, що регулює інноваційну діяльність в Україні, є Закон України від 04.07.2002 року «Про інноваційну діяльність» [2], який визначає правові, економічні та організаційні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про інноваційну діяльність» [2], інновація – новостворені (застосовані) і (або) вдосконалені конкурентоздатні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшують структуру та якість виробництва і (або) соціальної сфери, а інноваційна діяльність – діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів.

В законодавстві термін «інновація», на перший погляд здається досить зрозумілим для всіх категорій споживачів, проте варто звернутися до наукової літератури для того, щоб зрозуміти складність і неоднозначність трактування поняття «інновація». Для цього проведено огляд наукових

статей, монографії з даної проблематики, навчальні посібники й підручники щодо визначення поняття «інновація» (табл. 1).

Таблиця 1

Основні визначення «інновацій» в економічній літературі*

Автор	Визначення
1. Деменьєв В. В. [3]	Під інноваціями розуміється процес трансформації витрат у випуск із метою генерування продукції, що характеризується більш високою якістю й більш низькими витратами, ніж раніше. Інноваційно розвинене підприємство освоює виробничі ресурси з метою вирізнитись з-поміж конкурентів, а потім використовує ці ресурси для виробництва більш якісних і дешевих товарів, що, перш за все, є джерелом його конкурентних переваг
2. Жуковська О. М. [4, с. 14].	Інновацію можна визначити як нові або вдосконалені технології, види продукції або послуг, що використовуються у практичній діяльності, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, впроваджені для просування технологій, товарної продукції та послуг на ринок з метою досягнення економічного, соціального та (або) іншого виду ефекту
3. Лапко О. О. [5]	Інновацію слід розуміти як інноваціонування – процес, який не завершується освоєнням нової техніки у виробництві або доведенням до проектної потужності нової технології, а має неперервний характер навіть після впровадження
4. Загородній А. Г., Чубай В. М. [6, с. 122].	Інновація – це процес, який зумовлює певні суттєві зміни, які сприяють отриманню конкретних вагомих результатів
5. Твісс Б. [7]	Інновація – це процес, в якому винахід або ідея набуває економічного значення
6. Фатхутдінов Р. А. [8]	Інновація – кінцевий результат впровадження новацій з метою зміни об'єкта управління й отримання економічного, соціального, екологічного, науково-технічного або іншого виду ефекту
7. Шумпетер Й. А. [1]	Інновація – нова науково-організаційна комбінація виробничих факторів, мотивованих підприємницьким духом
8. Хотяшева О. М. [9]	Інновація – цілеспрямовано проведені зміни у всіх сферах господарської діяльності підприємства для адаптації до зовнішнього середовища з метою досягнення довгострокової ефективності функціонування компанії

* Джерело: сформовано автором на основі [1, 3-9]

Аналіз даних визначень вияв загальні їх ознаки: мовленнєві особливості, їх ключові слова, рівень новизни, наявність ефекту від впровадження, прибутковість, необхідність задоволення потреб, часові обмеження ін. Їх немало, але як вдало зауважив відомий американський футуролог Ел. Тоффлер, серед проблем, з якими стикається суспільство, немає важливішої і складнішої, ніж проблема нововведень [10].

Більшість вчених (табл. 1) інновації трактують як процес створення нової продукції на ринку. Варто відмітити, що цілком погоджуємося з позицією А. Г. Загороднього та В. М. Чубая щодо трактування сутності «інновацій», оскільки вважаємо, що це процес, який зумовлює певні суттєві зміни, які сприяють отриманню конкретних вагомих результатів. Даний підхід поєднує точки зору багатьох вчених і дає змогу комплексно охарактеризувати суть інновацій.

Вивчивши думки вітчизняних і зарубіжних економістів, можна відзначити, що в залежності від об'єкту і предмету дослідження інновації розглядають як: процес (В. В. Деменьєв, Б. Твісс, А. Г. Загородній, О. О. Лапко, В. М. Чубай), як одну із фаз цього процесу (В. Хартман), як результат в цілому (О. М. Жуковська, Р. А. Фатхутдінов), як зміну у господарському середовищі, де протікає «життєвий цикл» інновацій (Хотяшева О. М.), як систему (Й. Шумпетер).

Відсутність чіткого поняття та визначення категорії «інновації» утруднює їх тлумачення для цілей обліку, що впливає на вибір методу їх облікового відображення та прийняття ефективних управлінських рішень. Визначення терміну «інновація» повинно розкривати такі обов'язкові ознаки інновацій для цілей обліку (рис. 1):

Виявлення основних характерних ознак інновацій дозволить обґрунтувати єдиний підхід до трактування поняття «інновації», який визначає його сутність та особливості відображення в обліку для цілей управління, а саме – це нові або вдосконалені технології, види продукції або послуг, що використовуються у практичній діяльності, а також організаційно-технічні рішення виробничого,

адміністративного, комерційного або іншого характеру, впроваджені для просування технологій, товарної продукції та послуг на ринок з метою досягнення економічного, соціального та (або) іншого виду ефекту. Дане трактування служить основою для розробки напрямів удосконалення облікового відображення інновацій в оборотні активи.

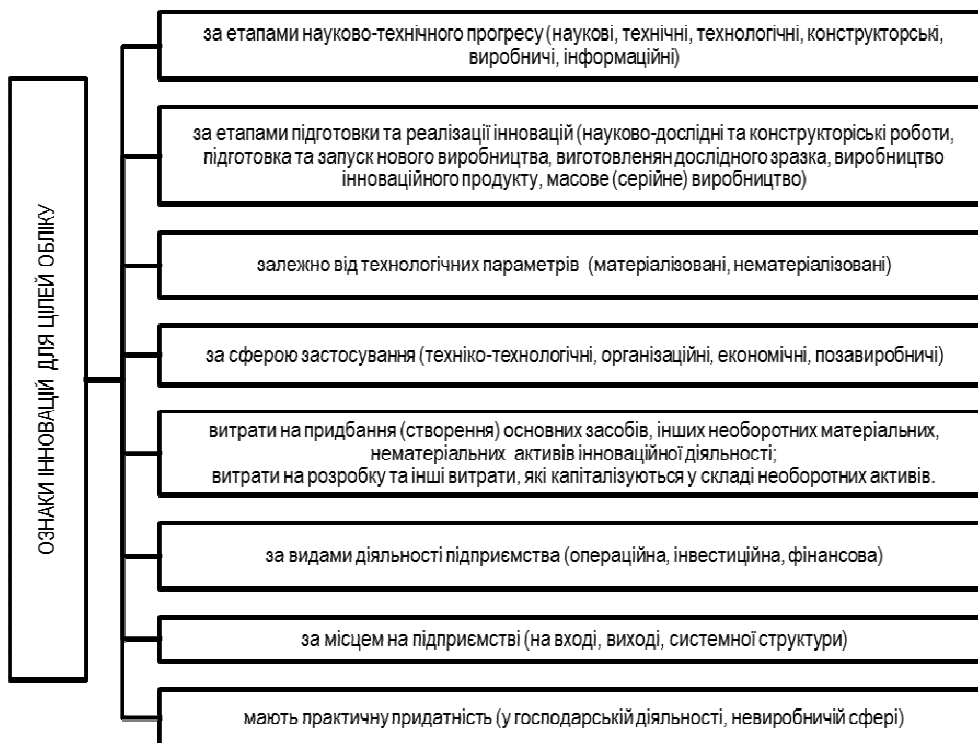


Рис. 1. Основні ознаки інновацій*

* Джерело: розроблено автором

Сфера інновацій при всіх різносторонніх зв'язках з іншими сферами діяльності відносно пристосована в будь-якій організації. Це пов'язано з невизначеністю процесу інновацій, специфікою діяльності в сфері інновацій, потребою в нових ідеях. У зв'язку з цим в інноваційному менеджменті прийнято ґрунтуватися на наступних основних положеннях:

– ресурси, які виділено на інновацію, будуть виправдані лише в тій мірі, в якій вони приводять до досягненню мети;

– необхідно проводити системний аналіз виконаних інновацій, щоб виявити фактори, які приводять до успіху;

– для успішного впровадження стратегії інноваційного менеджменту необхідно розробити концепції інноваційного розвитку відповідної галузі, що підвищить якість прийнятих рішень і забезпечить підвищення ефективності інвестицій відповідної галузі [11, с. 4].

В сучасних умовах розвитку економіки кожен суб'єкт господарювання з метою підвищення рентабельності продукції та вихід її на міжнародні ринки, несе витрати на інновації, які потребують подальшого відображення в бухгалтерського обліку. На сьогодні існує досить розгалужена класифікація видів інновацій. Проте в наукових працях майже не приділяється увага класифікації витрат на інновації, зокрема інновації в оборотні активи для потреб бухгалтерського і податкового

обліку, що зумовлює необхідність удосконалення існуючих класифікацій на основі узагальнення попередніх підходів дослідників, що дозволить прийняти ефективне управлінське рішення і надати користувачам достовірну облікову інформацію.

Існування значної кількості класифікацій інновацій спричиняє проблеми як при проведенні наукових досліджень, так і при виборі на підприємстві найдоцільніших класифікаційних ознак для практичного використання. Найтиповішими недоліками, які зустрічаються при аналізі існуючих класифікацій інновацій, є такі: відображення одних і тих же назв видів інновацій за різними класифікаційними ознаками; виділення класифікаційних ознак не під мету певного наукового дослідження чи практичну потребу, а заради запровадження сумнівного пункту наукової новизни; використання різних назв для ідентифікації одного і того ж виду інновації тощо [6, с. 122].

А. Г. Загородній та В. М. Чубай [6, с. 123] зазначають, що продуктова інновація – інновація, пов'язана з різними видами продукції. Ресурсна інновація – інновація, пов'язана з різними видами ресурсів. Ринкова інновація – інновація пов'язана з різними видами ринків.) Техніко-технологічна інновація – інновація, пов'язана із вдосконаленням існуючих чи виникненням нових видів продукції, засобів виробництва, ресурсів, технологій тощо. Організаційно-управлінська інновація – інновація, пов'язана із вдосконаленням існуючих або виникненням нових механізмів організації різних видів процесів на підприємстві та управління ними тощо. Імітаційна – інновація, аналог якої був здійснений раніше в іншій країні або на іншому підприємстві тієї ж країни, а згодом, внаслідок придбання відповідних прав на новацію, здійснена підприємством повторно).

Під первинною інновацією слід розуміти інновацію, яку здійснюють вперше, а вторинна – здійснена підприємством повторно, аналог якої раніше був в іншій країні. Технологічна інновація – діяльність підприємства, пов'язана як з розробкою, так із впровадженням технічно нових продуктів і процесів. Продуктові інновації включають розробку і впровадження технологічно нових або технологічно удосконалених продуктів.

До технологічних інновацій в промисловості не відноситься:

- естетичні зміни в продуктах (колір, декор);
- незначні технічні або зовнішні зміни в продукті, які не змінюють його призначення, не впливають на параметри, властивості, вартість того чи іншого виробу, а також матеріалів і компонентів, які входять до виробу;
- розширення номенклатури продукції за рахунок введення у виробництво продукції, яка раніше не випускалась на даному підприємстві, але достатньо відомих на ринку збуту видів продукції (можливо не профільної) з метою забезпечення миттєвого отримання доходів підприємством [12, с. 13].

Автори А. В. Сидорова і О. О. Курносова [13, с. 54] зазначають, що процесна інновація – це нововведення, спрямоване на поступове удосконалення та/або кардинальні зміни бізнес-процесів шляхом впровадження нових методів управління.

Вчені І. В. Баргова та Т. І. Тищенко [14, с. 19] зазначають, що різноспрямованість динаміки технологічних і продуктових інновацій вказує на те, що нова продукція освоюється здебільшого шляхом більш інтенсивного використання наявного обладнання і технологій, освоєння модифікацій вже існуючих виробів. Такий тип інноваційного розвитку має досить вузькі межі і практично не в змозі підтримувати конкурентоспроможність вітчизняних підприємств протягом тривалого часу, тоді як в розвинених країнах економіка демонструє багатоваріантність інноваційних шляхів. Отже, необхідно коректно підходити до вироблення стратегії інноваційного розвитку, враховуючи при цьому ступінь відповідності інноваційного потенціалу, яким володіє система, параметрам її розвитку.

Створення інноваційного продукту починається виникненням ідеї на етапі науково-технічних досліджень Суб'єкт господарювання, створюючи інноваційний продукт визначає напрям розвитку підприємства. Наступна стадія є підготовчою для інновацій. Вона може включати визначення конкретних, більш чітких цілей і оцінку ресурсів. На цьому етапі може також відбуватися оцінка

внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства, людських ресурсів, навичок і умінь співробітників, які необхідні для наступної фази – генерації нових ідей. На завершальному етапі інноваційний продукт впроваджується на ринок.

При виготовленні інноваційного продукту необхідно проаналізувати етапи життєвого циклу створення інновації, що дозволить визначити ресурси і витрати суб'єкта господарювання, які знайдуть відображення на рахунках бухгалтерського обліку, що ілюструє рис. 2.

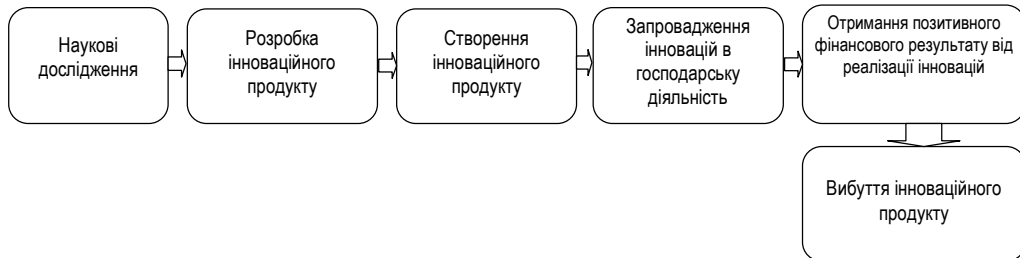


Рис. 2. Етапи життєвого циклу інноваційного продукту*

* Джерело: розроблено автором

На сьогодні тривале функціонування суб'єкта господарювання в умовах ринкової економіки неможливе без оновлення його необоротних активів. Інновації в необоротні активи є невід'ємним елементом розвитку його господарської діяльності та засобом конкурентної боротьби як на вітчизняному, так і на міжнародному ринках. Динаміка витрат на створення і впровадження інновацій в необоротні активи наведена на рис. 3.

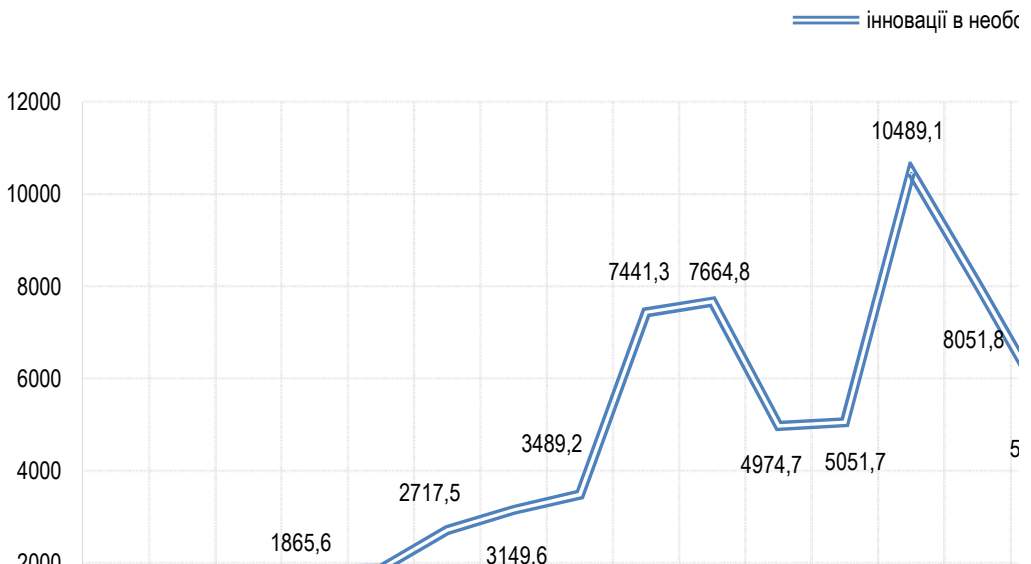


Рис. 3. Динаміка витрат на створення і впровадження інновацій в необоротні активи в Україні за 2000-2015 рр., млн. грн.

* Джерело: розроблено автором на основі [15]

Статистичні дані свідчать, що за останній рік витрати на створення і запровадження

інновацій в необоротні активи значно скоротилися. Тому, важливим елементом діяльності суб'єкта господарювання є правильне калькулювання витрат на інновації. Слід зазначити, що групування витрат за статтями калькуляції призначене для організації аналітичного обліку витрат на інновації, обчислення витрат в розрізі структурних підрозділів діяльності підприємства.

В сучасних умовах господарювання інноваційна діяльність стає пріоритетним напрямом розвитку економіки, проте є багато факторів, які сповільнюють її розвиток, а саме: нестача коштів фінансування інноваційних проектів, недосконалість чинного законодавства в даній сфері, застарілі технології.

У бухгалтерській звітності вітчизняних підприємств витрати на дослідження і розробки відображаються в залежності від ситуації у складі:

– необоротних активів (нематеріальних активів) – при дотриманні критеріїв визнання нематеріальних активів;

– поточних витрат – в організаціях-виконавців, що здійснюють дослідження і розробки власними силами для подальшої реалізації результатів своєї роботи.

О. М. Жуковська [16, с. 27] зазначає, що під час проведення інноваційної діяльності визначається ефективність результатів наукової (науково-технічної) діяльності, оскільки всі витрати щодо створення нового інноваційного продукту, як правило, включаються до складу інвестиційних витрат по інноваційному проекту і тому враховуються при аналізі і оцінці економічної ефективності інновацій.

Слід зазначити, що так як оцінка ефективності інновацій в економічному аналізі здійснюється за допомогою вартісних показників, то на її методики суттєво не впливає, включається чи ні наукова (науково-технічна) діяльність в інноваційну діяльність, а також чи створювалась інновація для особистих потреб або для реалізації інших цілей. Проте, дані особливості повинні прийматись до уваги при веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності. Наприклад, у організації, яка займається науковою (науково-технічною) діяльністю і має відповідно до договору право на використання результатів інноваційної діяльності в підприємницькій діяльності фактичні витрати на інноваційну діяльність відображаються по дебету рахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», а організації-виконавці, які створюють інновації для реалізації, відображають витрати на інноваційну діяльність по дебету рахунку 23 «Виробництво». Витрати з винахідництва і раціоналізації включаються до витрат основної діяльності відповідного звітного періоду відносяться на рахунки витрат. У організації замовника витрати на інноваційну діяльність спочатку збираються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (на відповідному субрахунку) з наступним їх списанням в дебет рахунків відповідно до характеру інновацій: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або 12 «Нематеріальні активи». Якщо підприємство отримало цільове фінансування витрат на інновації або утворило свій фонд для цього за рахунок власних коштів, то такі джерела фінансування обліковуються на рахунку 48 «Цільове фінансування». Використання цільового фінансування відображається в обліку наступним чином:

- отримання грошей цільового призначення:

Дт 31 «Рахунки в банках» Кт 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»;

- отримання інноваційного продукту від виконавця:

Дт 15 «Капітальні інвестиції» Кт 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»;

- сплачено за отриманий продукт:

Дт 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» Кт 31 «Рахунки в банках».

Такий порядок відображення в обліку цільового фінансування не викликає сумнівів, але відображення в обліку факту використання коштів цільового фінансування на даний час є досить неоднозначним.

Порядок відображення в бухгалтерському обліку цільового фінансування запропоновано національними стандартами – П(С)БО 15 «Дохід» [17], згідно п. 15 якого цільове фінансування не

визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування. Далі мова йде щодо цільового фінансування капітальних інвестицій. В цьому випадку стандарт передбачає доход визнавати протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів. Але на даний час не визначено порядок відображення в обліку використання фонду цільового фінансування капітальних інвестицій. Існує два варіанти: з використанням рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» і без нього. При першому варіанті використанням цільового фінансування в обліку відображається наступним чином:

Дт 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» Кт 69 «Доходи майбутніх періодів».

Надалі при нарахуванні амортизації на відповідний інноваційний об'єкт:

Дт Витратні рахунки Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»,

і одночасно:

Дт 69 «Доходи майбутніх періодів» Кт Рахунки доходів (як правило, рахунок 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» або рахунок 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»).

При другому варіанті рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» закривається в процесі нарахування амортизації, таким чином, одночасно з нарахуванням амортизації (Дт Витратні рахунки Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів») робиться запис Дт 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» Кт Рахунки доходів.

Ці варіанти приводять до однакових фінансових результатів, однак, по-перше, доходи і витрати збільшуються на однакові суми, а по-друге, в першому варіанті не проамортизована вартість об'єкта відображається в Звіті про фінансовий стан як Доходи майбутніх періодів, а в другому - як Цільове фінансування. Однак, на наш погляд, може бути і інший варіант відображення в обліку розглянутої ситуації.

При отриманні коштів цільового фінансування в бухгалтерському обліку робиться запис:

Дт 31 «Рахунки в банках» Кт 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

В процесі виконання робіт в рамках інноваційного проекту всі витрати збираються в Дт 15 «Капітальні інвестиції». Собівартість готового інноваційного об'єкту списується з Рах. 15 «Капітальні інвестиції», як правило, на Рах. 10 «Основні засоби», або на Рах. 12 «Нематеріальні активи». В процесі використання інноваційного об'єкту його вартість амортизується і включається у витрати виробленого продукту проведенням Дт рахунки витрат, а Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», щоб закрити рахунок одночасно робиться запис: Дт 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» і Кт рахунків доходів (як правило, рахунок 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів», але можуть бути й інші субрахунки). Як бачимо, в даній ситуації одночасно в обліку відображаються і витрати, і доходи, тобто в результаті - це не впливає на суму прибутку (збитку) за звітний період.

Аналіз діючої моделі обліку інновацій за рахунок цільового фінансування дозволяє запропонувати наступні рекомендації з удосконалення цієї моделі.

Бухгалтерське проведення діючої моделі Дт 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» і Кт рахунку доходів необхідне, принаймні, з двох причин: по-перше, необхідно закрити рахунок 48, а, по-друге, воно нівелює витрати підприємства, які проведенням Дт рахунків витрат Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» віднесено на витрати, хоча підприємство не понесло витрат на придбання амортизованого інноваційного об'єкта (воно отримало його безоплатно). На наш погляд, необоротні активи, якщо вони отримані підприємством безоплатно, не повинні амортизуватися, але вони зношуються, а знос треба відображати в обліку. Тому пропонуємо замість двох проводок (Дт рахунків витрат Кт 13 та Дт 48 і Кт рахунки доходів) - одну: Дт 48 і Кт 13.

Проілюструємо результати обліку за діючої і запропонованої моделями на умовному числовому прикладі. Припустимо, що виручка від реалізації продукції, яка вироблена з використанням інноваційного об'єкта, становить 50 грошових од., витрати – 35, в т. ч. амортизація

інноваційного об'єкта – 5. Це означає, що інший дохід також дорівнює 5 од .

В табл. 2 наведено порівняння результатів обліку наведеної ситуації згідно діючої моделі і запропонованої.

Таблиця 2

Порівняння результатів обліку згідно діючої моделі і запропонованої автором*

Показники	Діюча модель	Запропонована модель
Дохід всього, в тому числі:	55	50
виручка від реалізації	50	50
інший дохід	5	-
Витрати всього, в тому числі:	35	30
поточні витрати	30	30
амортизація	5	
Прибуток	20	20

* Джерело: розроблено автором

З табл. 2 бачимо, що при обліку згідно діючої моделі дохід штучно завищено на 5 грошових од., щоб це не призводило до збільшення прибутку, витрати також завищені на 5 грошових од.

Запропонована модель обліку дозволяє отримати достовірну інформацію щодо реальних витрат підприємства, а відповідно і отримати реальну суму прибутку, причому загальна сума прибутку не змінюється порівняно з діючим порядком відображення цих операцій в обліку. Однак, це дозволить підняти рівень достовірності фінансової інформації, що необхідно для прийняття правильних управлінських рішень.

Вибір правильного відображення в бухгалтерському обліку інновацій залежить від їх характеру (операційна діяльність чи капітальний характер) та джерел фінансування інноваційних проектів. Це необхідно враховувати при розробленні актів нормативно-правового регулювання даної ділянки обліку.

Висновки та перспективи.

1. Відсутність чіткого понятійного апарату «інновації» зумовлює проблеми їх тлумачення, що впливає на методику облікового відображення. Необхідність удосконалення трактування поняття «інновації» пояснюється тим, що вони є досить специфічним об'єктом бухгалтерського обліку та впливають на організацію і методику свого відображення. Зокрема, в статті запропоновано трактувати дане поняття як об'єкт, не просто впроваджений у виробництво, а впроваджений успішно і такий, який приносить позитивний кінцевий результат господарської діяльності (прибуток). Дана пропозиція дозволяє сформулювати теоретичну основу для розробки методичних підходів до облікового відображення та внутрішнього контролю операцій, пов'язаних з інноваціями в необоротні активи суб'єкта господарювання.

2. На основі аналізу підходів вчених удосконалено класифікацію інновацій (рис. 1), що сприятиме достовірності їх облікового відображення, зокрема аналітичних розрізів бухгалтерського обліку інновацій в необоротні активи суб'єктів господарювання.

3. Запропонована модель обліку цільового фінансування інноваційних проектів дозволяє підвищити достовірність інформації бухгалтерського обліку, що необхідно для прийняття правильних управлінських рішень. На наш погляд, необоротні активи, які отримані підприємством безоплатно як результат цільове фінансування відображати в обліку проведенням Дт 48 «Цільове фінансування» Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Список використаних джерел

1. Шумпетер Й. А. Теория экономического развития. Москва: Директмедиа Паблишинг, 2008. 401 с.
2. Про інноваційну діяльність: Закон від 04.07.2002 № 40-IV / База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/40-15> (дата звернення: 01.02.2017).

3. Дементьев В.В., Вишневський В.П. Почему Украина не инновационная держава: институциональный анализ. *Наукові праці ДонНТУ*. Вип. 36-1. Донецьк, 2009. С. 5-16.
4. Жуковская Е. М. Инновации – главный фактор экономического и социального развития субъектов предпринимательства. *Бухгалтерский учет и анализ*. 2007. № 7 (127). 56 с.
5. Лапко О. О. Інноваційна діяльність в системі державного регулювання. Київ : ІЕП НАНУ. 1999.С. 21-23.
6. Загородній А. Г., Чубай В. М. Інновації як об'єкт стратегічного аналізу. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 9 (111). 337 с.
7. Твисс Б. Управление научно-техническими нововведениями. Москва : Экономика, 1989.
8. Фатхутдинов Р. А. Инновационный менеджмент: учебник для вузов. 6-е изд. Санкт-Петербург.: Питер, 2011. 448 с.: ил. (Серия «Учебник для вузов»).
9. Хотяшева О. М. Инновационный менеджмент. Учеб. пособие. Санкт-Петербург : Питер, 2007. С. 13.
10. Тоффлер Э. Шок будущего ; пер. с англ. Москва : АСТ, 2002. 204 с.
11. Бутко Г. П. Приоритеты государственной политике в области окружающей среды и природоиспользования на основе инновационного развития. *Региональная экономика*. 2010. № 1 (136). 80 с.
12. Виноградов Г. Г. Методики анализа и оценки инноваций на промышленном предприятии. *Бухгалтерский учет и анализ*. 2006. № 4. 56 с.
13. Сидорова А. В., Курносова О. О. Процесні інновації в сучасній теорії інновацій. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 11 (137). 584 с.
14. Багрова І. В., Тищенко Т. І. Удосконалення використання інноваційного потенціалу промислових підприємств на засадах урахування його властивостей. *Вісник економічної науки*. 2012. № 1. 239 с.
15. За даними Державної Служби Статистики України / ДСС України. URL: <http://ukrstat.org>. (дата звернення: 06.02.2017).
16. Жуковская Е. М. Проблемы и пути развития инновационной деятельности субъектов предпринимательства. *Бухгалтерский учет и анализ*. 2007. № 5. С. 46-49.
17. П(С)БО 15 «Дохід»: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 29.11.99 р. № 290 / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>. (дата звернення: 02.02.2017).

Статтю отримано: 12.03.2017 / Рецензування 29.03.2017 / Прийнято до друку: 22.04.2017

Sofia Kafka

Ph.D. (in Economics), Associate Professor
Heard of the Department of Accounting and Auditing
Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas
Ukraine, Ivano-Frankivsk,
E-mail: Kafka@i.ua

INNOVATIVE ACTIVITY AND ACCOUNTING OF TARGETED FINANCING OF INNOVATION PROJECTS

Abstract

Introduction. The peculiarities of innovation activity of enterprises are considered in the article: signs of innovation as an object of accounting, peculiarities of finance sources, the order of reflecting in accounting of targeted financing for innovation projects. The aim of the study is to reveal the theoretical approaches to the integration of innovation and gives based on them recommendations for improvement of accounting techniques and innovation in fixed assets by targeted financing for management.

Methods. The historical method and the method of comparison are used to find and clarify the essence of the concept of "innovation", as well as the method of modeling to develop accounting model of innovation into fixed assets obtained free of charge through targeted funding.

Results. The results of research aimed at improving the reliability, efficiency and analyticity of accounting that will strengthen the effectiveness of all activities and cash management innovation in terms of covering the cost of acquirement(creation) of fixed assets of enterprises, tabular and graphical methods – to develop a conceptual framework for accounting for targeted financing of innovation projects.

Discussion. The prospects for further research include the improving of the theoretical aspects of accounting for certain

funding, including improving the reporting of information on the volume of receipt and use the proceeds of targeted financing.

Keywords: innovation, investment, innovative product, fixed assets, innovation costs, revenues, target financing, accounting, accounts.

References

1. Schumpeter, J. A. (2008). *Teoriya ekonomicheskogo razvitiya* [The Theory of Economic Development]. M.: Directmedia Publishing, 401.
2. Law of Ukraine № 40-IV 04.07.(2002), *Pro innovatsiyu diyal'nist'* [On innovation activity] Retrieved from: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/40-15>.
3. Dementiev, V. V. (2009). *Pochemu Ukraina ne innovatsionnaya derzhava: institutsionalnyy analiz* [Why Ukraine is not an innovative power: institutional analysis] *Proceedings of DonNTU*. Vol. 36-1. Donetsk, 5-16.
4. Zhukovskaya, E. M. (2007). *Innovatsii – glavnyy faktor ekonomicheskogo i sotsialnogo razvitiya sub'ektov predprinimatelstva* [Innovations - the main factor of economic and social development of business entities] *Accounting and analysis*. No. 7 (127). 56.
5. Lapko, O. O. (1999). *Innovatsiyana diyal'nist' v systemi derzhavnoho rehulyuvannya* [Innovative activity in system of regulation]. K.: IEF NASU. 21-23.
6. Zagorodny, A. G., Chubay, V. N. (2010). *Innovatsiyi yak ob"yekt stratehichnoho analizu* [Innovation facility Strategic Analysis] *Scientific Economic Journal: Recent economic problems*. № 9 (111). 337.
7. Twiss, B. (1989). *Upravlenie nauchno-tehnicheskimi novovvedeniyami* [Management of scientific and technological innovations] M.: *Economics*.
8. Fatkhutdinov, R. A. (2011). *Innovatsionnyy menedzhment* [Innovative management] Textbook for high schools. St. Petersburg: Peter, 448.: ill. - (Series "Textbook for universities").
9. Thoughasheva, O. M. (2007). *Innovatsionnyy menedzhment* [Innovative management]. - Textbook. Allowance. St. Petersburg: Peter, 13.
10. Toffler, E. (2002). *Shok buduschego* [Shock of the future] M.: AST, 204.
11. Butko, G. P. (2010). *Prioritety gosudarstvennoy politike v oblasti okruzhayushey sredy i prirodopolzovaniya na osnove innovatsionnogo razvitiya* [Priorities of state policy in the field of environment and nature management on the basis of innovative development] *Scientific and Practical and Analytical Journal: Regional Economics*. No. 1 (136). 80.
12. Vinogradov, G. G. (2006). *Metodiki analiza i otsenki innovatsiy na promyshlennom predpriyatii* [Methods of analysis and assessment of innovation in an industrial enterprise] *Accounting and analysis*. No. 4. 56.
13. Cydorova, A. V., Kurnosova, A. A. (2012). *Protsesni innovatsiyi v suchasnyy teorii innovatsiy* [Process innovations in modern innovation theory] *Actual problems of economy / economic journal Science*. № 11 (137) .584.
14. Bagrov, I. V., Tishchenko, T. I. (2012). *Udoskonalennya vykorystannya innovatsionnoho potentsialu promyslovykh pidpryyemstv na zasadakh urakhuvannya yoho vlastyvostey* [Improving the use of innovative potential of industrial enterprises on the basis of consideration of its properties] *Science journal: Journal of economics*, 1, 239 .
15. *Za danymy Derzhavnoyi Sluzhby Statystyky Ukrayiny* [According to the State Statistics Service of Ukraine] Retrieved from: <http://ukrstat.org>.
16. Zhukovskaya, E. M. (2007). *Problemy i puti razvitiya innovatsionnoy deyatelnosti sub'ektov predprinimatelstva* [Problems and ways of development of innovative activity of subjects of business] *Accounting and analysis*, 5, 46-49.
17. Ukraine Ministry of Finance Order. P(S)BO 15 Dokhid [NAS 15 "Income"], (1999). Retrieved from: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

Received: 03.12.2017 / Review 03.29.2017/ Accepted 04.22.2017

