

**З.Б. Янченко, д.е.н., директор**

*Департамент економічного розвитку, торгівлі та міжнародного  
співробітництва*

*Житомирської обласної державної адміністрації*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

*Досліджено аспекти обліку інноваційних витрат в сучасних умовах. Проаналізовано джерела фінансування інноваційної діяльності. Обґрунтовано систему обліково-аналітичного забезпечення управління витратами інноваційної діяльності.*

***Ключові слова:** обліково-аналітичне забезпечення, інноваційний потенціал, інноваційна діяльність.*

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах інтенсифікації перебігу глобалізаційних процесів на високу ефективність господарювання та конкурентоспроможність можуть розраховувати лише підприємства з високими темпами інноваційного розвитку і достатнім рівнем інноваційного потенціалу, сутність якого можна описати як єднання та синтез інноваційних компонентів господарської діяльності, що надають їй творчого, новаторського забарвлення та дозволяють виходити за межі загальноприйнятої виробничої, сервісної або управлінської практики.

Обов'язковою передумовою управління інноваційною діяльністю є оцінка інноваційного потенціалу, його складових, на основі якої і будуть формуватися управлінські рішення щодо оптимізації структури інноваційного потенціалу та підвищення результативності використання його складових.

Щодо оцінювання результатів інноваційної діяльності суб'єктів господарювання, її облік (зокрема облік витрат та фінансових результатів) та аналіз вимагають нових концептуальних підходів. Є вагомими причини констатувати, що одним із факторів низької ефективності інвестиційно-інноваційних проєктів є недосконалість інструментарію оцінювання інноваційних процесів, зокрема недосконалість обліку витрат на інновації. Без об'єктивної, достатньої та достовірної інформації, що повинна забезпечуватися насамперед системою бухгалтерського обліку на підприємстві, ефективно курувати інноваційними процесами на підприємстві неможливо [4, С. 310].

Одним із найбільших недоліків сучасного обліку інновацій є те, що чинні облікові моделі не адекватні різновидам інноваційних процесів і не надають достатніх та достовірних даних для проведення економічного аналізу в сфері інновацій. У зв'язку з цим необхідно розробити науково обгрунтовану систему обліку й аналізу витрат та результатів інноваційної діяльності суб'єктів господарювання. Інформаційні системи бухгалтерського та управлінського обліку, а також економічного аналізу мають створити необхідні умови для розширення, прискорення й підвищення ефективності процесів створення та реалізації різних видів інновацій, скерованих на створення конкурентоздатної продукції як за національними, так і за міжнародними стандартами [2].

**Стан вивчення проблеми.** Для забезпечення ефективності впровадження інноваційних процесів на підприємствах потрібна ефективна, науково обгрунтована система обліково-аналітичного забезпечення управління витратами інноваційної діяльності. Нині формування методологічних основ та проблеми обліку витрат інноваційної діяльності залишаються найменш вивченими та особливо актуальними.

**Мета дослідження** – розглянути теоретико-методологічні основи формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на підприємствах, що відповідають сучасним вимогам управління виробництвом та умовам розвитку ринкових структур.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми обліку витрат на інноваційні процеси досліджували у своїх працях вітчизняні та зарубіжні економісти, зокрема І.Бланк, Н.Бортник, В.Василенко, О.Волкова, Л.Гнилицька, А.Гречан, О.Грицай, А.Єфремова, О.Кантаєва, Н.Карпова, Я.Крупка, А.Пустовіт, В.Ткач та ін.

О.Бородкін та Л.Гнилицька у своїх працях висвітлили один із варіантів відображення в обліку витрат на підготовку і освоєння нових виробів через застосування кошторисних ставок. Цей варіант припускає попереднє складання кошторису, що передбачає перелік усіх витрат, пов'язаних із підготовкою та освоєнням виробу. До кошторису періодично можна вносити корективи, завдяки чому буде досягнуто повне погашення витрат на підготовку й освоєння виробу після переходу на серійний відпуск [1; 2].

Значну увагу удосконаленню обліку витрат на інновації приділила у своїх дослідженнях О.Грицай, яка запропонувала альтернативну схему відображення інноваційної діяльності в обліку підприємств з використанням окремого рахунку [3]. Вивчення даної проблеми дає змогу стверджувати, що питання обліково-аналітичного забезпечення

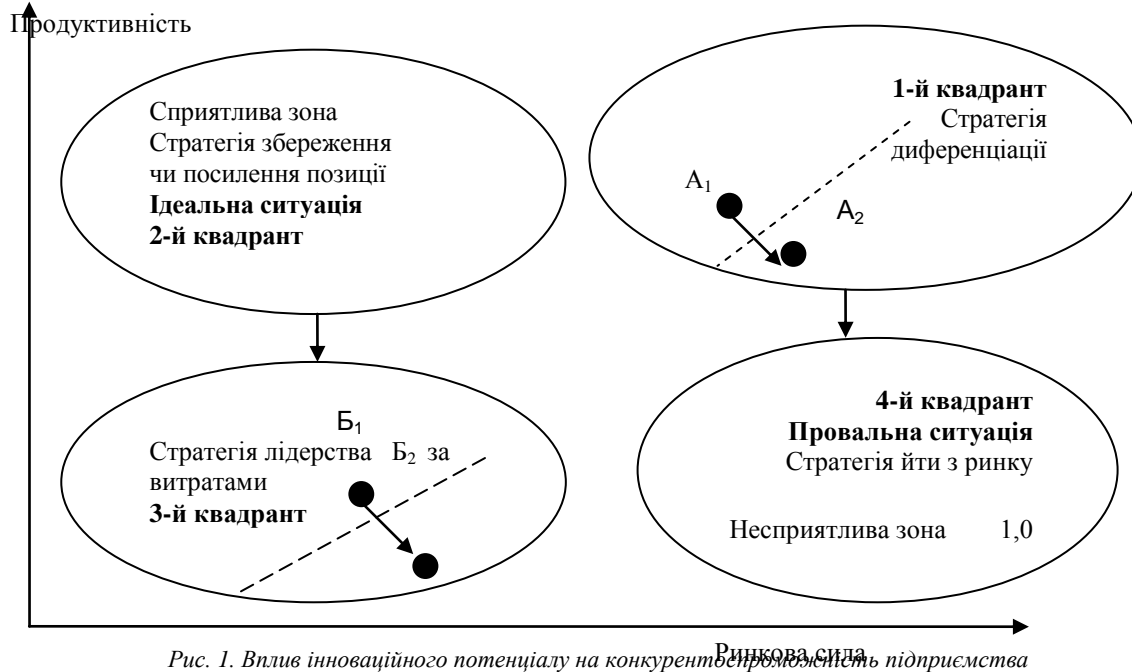
управління витратами інноваційної діяльності потребують подальшого дослідження.

**Викладення основного матеріалу.** Створення, розвиток і використання інноваційного потенціалу спрямовані на досягнення підприємствами стійких конкурентних переваг. Зовнішні та внутрішні чинники, у створенні чи посиленні яких велику роль відіграє інноваційний потенціал підприємства, трансформуються у конкурентоспроможність підприємства

Проілюструємо окремі випадки цілеспрямованого використання інноваційного потенціалу підприємства у створенні конкурентних переваг, узявши за основу методiku Ж.-Ж. Ламбена [5]. Відповідно до неї, вихідним завданням аналізу конкурентоспроможності підприємства є його позиціонування у двохвимірному просторі, обмеженому «ринковою силою» підприємства та його «продуктивністю».

«Ринкова сила» підприємства визначається відношенням максимальної ціни продажу, яка приймається ринком, до ціни пріоритетної конкуренту або найбільш небезпечної конкуренту (чим більше буде значення відношення, тим краще). «Продуктивність» підприємства визначається як одиничні витрати відносно витрат найбільш небезпечного конкуренту (чим відношення менше, тим краще).

Виходячи з цього, вплив інноваційного потенціалу на конкурентоспроможність підприємства ми відображаємо на рисунку 1



Для переходу підприємства А1, яке дотримується стратегії диференціації продукції, з позиції А1 у позицію А2, стан інноваційного потенціалу підприємства повинен забезпечувати стан цілком нового товару або істотного покращення характеристик уже існуючого.

Для переходу підприємства Б, яке використовує стратегію лідерства за витратами, перехід з позиції Б1 у більш сприятливу позицію Б2 визначається наявністю можливості використання ресурсозберігаючих прогресивних технологій чи удосконаленням застосовуваних технологічних процесів.

Реалізація цих рішень дозволяє створити нову цінність для споживачів, що, у кінцевому рахунку, покращить позиції самих підприємств.

При здійсненні стратегічного управління підприємством з метою досягнення конкурентних переваг розглядаються альтернативні варіанти стратегічних рішень щодо покращення стану інноваційного потенціалу, тобто варіанти найбільш ефективних напрямків реалізації наявних ресурсів та шляхів їх залучення із зовнішнього середовища. Стратегічні рішення щодо покращення стану інноваційного потенціалу зорієнтовані на майбутнє і слугують основою для оперативних дій.

Аналіз стану інноваційного потенціалу підприємства відповідно до передбачуваної методики оцінки, дає можливість виявити його сильні та слабкі сторони щодо провідних підприємств галузі чи ринкового лідера. Це забезпечується умовами встановлення базового та критичного рівня показників.

Під час здійснення вивчення сильних складових інноваційного потенціалу ми вважаємо за доцільне проаналізувати їх з точки зору можливості забезпечення конкурентних переваг. Для цього необхідно оцінити аналогічні характеристики конкурентів. Порівняння дозволить виділити ті сильні складові інноваційного потенціалу, що можуть дійсно розглядатися як основа у створенні стійких конкурентних переваг.

Інноваційний розвиток підприємств, в тому числі і сільськогосподарських, передбачає використання конкурентних переваг, що створюються на основі різного роду інновацій, при цьому найбільш важливими ми вважаємо три основні напрямки:

- лідерство витрат на основі впровадження ресурсозберігаючих технологій (процес-інновації);
- диференціація продукції на основі пропозиції нової продукції (покращуючі та модернізуючі продукт-інновації);

– створення нових ринків (чи галузей) на основі пропозиції радикально нової продукції (радикальні продукт- та процес-інновації).

Отже, для підвищення конкурентоспроможності підприємства важливу роль відіграє управління витратами, а саме їх обліково-аналітичне забезпечення, оскільки інформацію ми отримуємо завдяки веденню обліку та за його допомогою визначаються розміри та динаміка окремих фактичних витрат та їхня структура.

Ведення обліку є обов'язковою умовою інформаційного забезпечення системи управління витратами. Без належного обліково-аналітичного забезпечення неможлива висока ефективність здійснення інноваційної діяльності.

Проте слід підкреслити відсутність на даний час належного нормативного, документального та методичного забезпечення обліку витрат. Саме недосконалість обліку витрат на інновації є причиною низької ефективності інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств.

При веденні інноваційної діяльності обов'язковим є:

- розрахунок калькуляції кошторисної вартості інноваційного проекту;
- складання бізнес-плану майбутніх фінансових надходжень;
- обчислення норми рентабельності;
- обґрунтування встановлених планом норм та лімітів майбутніх витрат для виготовлення інноваційного продукту та резерви щодо їх зниження за умови збереження якості продукту;
- якісний та кількісний аналіз виконання планових показників;
- організація обліку витрат та результатів інноваційної діяльності у процесі створення та існування продукту;
- вчасна координація і регулювання витрат на інноваційні процеси.

В економічній теорії обліку та аналізу інноваційної діяльності проблема полягає в тому, що в основу інноваційної освіти в Україні покладено зарубіжний досвід, запропонований у вигляді кількох подібних перекладних і вітчизняних підручників у галузі інновацій, які слабо враховують специфіку переходу України до ринкової економіки. Відсутність методичних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку витрат інноваційної діяльності призвела до диференціації витрат з освоєння нової продукції на різних рахунках витрат, що ускладнює визначення собівартості кожного етапу робіт і формування загальної суми цих витрат [6].

Різноманітність і зміст процесів інноваційної діяльності роблять практично неможливою її оцінку за натуральними або будь-якими

іншими показниками. Єдиним показником, що дає змогу звести воедино та визначити загальний обсяг цього виду діяльності, можуть бути тільки витрати на проект, продукт, процес та їх загальна величина.

Для пошуку необхідних даних для оперативного управління інноваційною діяльністю та визначення її ефективності О.Грицай пропонує виокремити окремий рахунок для обліку витрат на інноваційні процеси, на якому б накопичувалися усі витрати підприємства, пов'язані з інноваційною діяльністю. Витрати на інноваційні процеси визнаватимуть витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені [2]. Для визначення фінансового результату даний рахунок закриватиметься рахунком 79 «Фінансові результати». На нашу думку, ведення обліку витрат інноваційної діяльності на окремому рахунку надасть можливість систематизувати розрізнену інформацію про витрати.

Як наслідок, стане більш чіткою та прозорою методика обчислення собівартості інноваційного продукту, що підвищуватиме інвестиційну привабливість інноваційної діяльності підприємства та, в кінцевому результаті, ефективність його функціонування.

Відсутність методичних рекомендацій веде до того, що витрати на інновації обліковуються на рахунку 23 «Виробництво» та субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки». Для ведення аналітичного обліку використовуються регістри і картки, де витрати обліковуються за статтями калькуляції.

Оскільки витрати відіграють важливу роль при калькулюванні собівартості продукції, заслуговує на увагу аналіз операційних витрат реалізованої сільськогосподарської та промислової продукції (табл. 1).

Так на продукцію сільськогосподарського виробництва в загальному обсязі реалізації припадає лише близько 2,2 %, у той час як на промисловість – 29,4 %. При цьому частка матеріальних витрат реалізованої сільгосппродукції в загальному обсязі операційних витрат становить 5,5 % (промислової – 71,4 %). Для статті «амортизація» показники становлять 4,1% та 41,9 % відповідно. У свою чергу, на заробітну плату та соціальні платежі в загальній структурі операційних витрат реалізованої продукції на сільськогосподарську припадає 4,9 та 3,9 % відповідно (на промислову – 43,6 та 46,9 %). В цілому, якщо прописати формулу співвідношення «матеріальні витрати : амортизація : оплата праці : соціальні відрахування : інші витрати», то вона матиме вигляд:

– для сільського господарства – 16:1:3:1:4;

- для промисловості – 17:1:3:1:2;
- в середньому по економіці – 11:1:3:1:4.

Таким чином, можна зробити висновок, що, разом із промисловістю, сільське господарство є однією з найбільш матеріаломістких галузей економіки. А це може вважатися непрямим свідченням того, що ресурсо-, енерго- та матеріалоощадні технології в сільському господарстві застосовуються дуже мало.

Саме удосконалення методики обліку витрат інноваційної діяльності надасть змогу підвищити інвестиційну привабливість підприємств та їх конкурентоспроможність.



Таблиця 1

## Витрати з реалізованої продукції (робіт, послуг) у 2010 р.

Показник	Операційні витрати з реалізованої продукції (робіт, послуг)		у тому числі											
			матеріальні витрати		вартість товарів, придбаних для пере-продажу		амортизація		витрати на оплату праці		відрахування на соціальні заходи		інші операційні витрати	
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
Сільське господарство	60,3	100	37,4	62,0	0,0	0,0	3,5	5,8	8,3	13,7	2,4	4,0	8,7	14,5
Частка в струк-турі загально-державних операційних витрат з реалізованої продукції, %	2,2	x	5,5	x	0,0	x	4,1	x	4,9	x	3,9	x	3,2	x
Промисловість	786,7	100	484,1	61,5	97,8	12,4	36,10	4,6	74,3	9,5	28,5	3,6	66,0	8,4
Частка в струк-турі загально-державних операційних витрат з реалізованої продукції, %	29,4	x	71,4	x	6,9	x	41,9	x	43,6	x	46,9	x	24,1	x
Всього	2680,3	100	677,8	25,3	1411,1	52,6	86,1	3,2	170,6	6,4	60,8	2,3	273,9	10,2

**Висновки та перспективи подальших досліджень.**

Відображення витрат інноваційної діяльності у бухгалтерському обліку є важливим завданням в управлінні підприємством. Чітко налагоджений облік витрат на інновації, що відповідає особливостям діяльності підприємства, забезпечить управлінські потреби необхідною та вірогідною інформацією для виконання всебічного аналізу господарської діяльності підприємства, створить можливість практичної реалізації інноваційних проектів та дозволить забезпечити конкурентні переваги на рівні міжнародних стандартів. Подальші дослідження щодо обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності будуть спрямовані на розроблення підходів до складання внутрішньої звітності, яка б надавала оперативну інформацію для управління витратами на інновації.

**Список використаної літератури:**

1. *Бородкін О.С.* Про формування та облік собівартості продукції в ринкових умовах / *О.С. Бородкін* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 3. – 41 с.
2. *Гнилицька Л.В.* Удосконалення обліку витрат на освоєння і розробку нової продукції в приладобудуванні / *Л.В. Гнилицька* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 10. – 48 с.
3. *Грицай О.І.* Напрями удосконалення обліку витрат на інноваційні процеси / *О.І. Грицай* // Проблеми економіки та менеджменту : Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2010. – № 683 – 253 с.
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 : зб. наук. пр. / відповідальний редактор *О.Є. Кузьмін*. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 309–313.
5. *Ламбен Ж.-Ж.* Стратегический маркетинг. Европейская перспектива / *Ж.-Ж. Ламбен*. – СПб. : Наука, 1996. – 589 с.
6. *Нанівська Н.М.* Механізм ведення обліку та аналізу інноваційної діяльності підприємств / *Н.М. Нанівська, І.О. Селіверстова* : зб. наук. пр. – К. : НАУ, 2010. – Вип. 25. – 220 с.

ЯНЧЕНКО Зінаїда Борисівна – доктор економічних наук, директор департаменту економічного розвитку, торгівлі та міжнародного співробітництва Житомирської обласної державної адміністрації.

Наукові інтереси:

- обліково-аналітичне забезпечення інноваційної діяльності аграрних підприємств;
- інновації в сільському господарстві

Стаття надійшла до редакції 10.04.2014