

УДК 330.341.1

Бухгалтерський облік як джерело вартісної оцінки створення інноваційно-технологічної продукції

Шира Т.Б.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і оподаткування
Української академії друкарства

Проаналізовано етапи розроблення інноваційної продукції та можливість їх відображення у складі витрат підприємства. Висвітлено основні проблеми під час організації бухгалтерського обліку інноваційної діяльності. Проаналізовано варіанти обліку операцій, які пов'язані із створенням новітнього продукту на різних етапах та формуванням інноваційних витрат. Подано рекомендації щодо покращення синтетичного та аналітичного обліку інноваційних об'єктів.

Ключові слова: інноваційний процес, інноваційно-технологічний потенціал, стадії життєвого циклу товару, етапи розроблення, облік витрат на розроблення нових видів продукції.

Шира Т.Б. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК ИСТОЧНИК СТОИМОСТНОЙ ОЦЕНКИ СОЗДАНИЯ ИННОВАЦИОННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКОЙ ПРОДУКЦИИ

Проанализированы этапы разработки инновационной продукции и возможность их отобразить в составе издержек производства предприятия. Раскрыты основные проблемы организации бухгалтерского учета инновационной деятельности. Проанализированы варианты учета операций, связанных с созданием нового продукта на разных этапах и формированием инновационных издержек. Поданы рекомендации по улучшению синтетического и аналитического учета инновационных объектов.

Ключевые слова: инновационный процесс, инновационно-технологический потенциал, стадии жизненного цикла товара, этапы разработки, учет затрат на разработку новых видов продукции.

Shyra T.B. ACCOUNTING AS A SOURCE OF A HIGHER EVALUATION OF CREATION OF INNOVATION AND TECHNOLOGICAL PRODUCTION

The stages of development of innovative products and the possibility of their reflection within the expenses of the enterprise are analyzed. The main problems in the organization of accounting of innovative activity are highlighted. The variants of accounting of operations which are connected with creation of the newest product at different stages and formation of innovative expenses are analyzed. The recommendations for improvement of synthetic and analytical accounting of innovative objects are given.

Keywords: innovation process, innovation-technological potential, stages of product life cycle, stages of development, accounting of expenses for development of new types of products.

Постановка проблеми. Під час формування ринкової економічної системи набувають особливої актуальності проблеми планування та оптимізації можливостей господарюючих суб'єктів довгострокового і поточного характеру. Досвід зарубіжних країн свідчить про необхідність утворення гнучких виробничо-організаційних систем, що уможливлювали б миттєве реагування на зміни в навколишньому середовищі. При цьому рушійною силою, що спонукає до змін, є інноваційно-технологічна спрямованість. Проте планування та оптимізацію можливостей (іншими словами, потенціалу) необхідно забезпечити цифровим обґрунтуванням, провести їх оцінку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематикою оцінки інноваційного, технологічного та інших складників підпри-

ємницького потенціалу займалася низка науковців, таких як М.І. Долішній, С.І. Кравченко, О.П. Коробейніков, А.А. Трифілова, І.А. Коршунов, Б.К. Лісін, Л.С. Мартюшева, В.Л. Осецький, Н.В. Поповенко, О.С. Федонін, О.І. Репіна. У своїх роботах науковці опиралися на статистичні методи, оціночні коефіцієнти. У статті розглянемо один із можливих методів оцінки інноваційно-технологічного потенціалу, заснований на використанні методології бухгалтерського обліку. Методологію обліку інноваційної діяльності на підприємстві у своїх працях розглядали Я.Д. Крупка [1], О.В. Кантаєва [2], М.С. Пушкар [3], проте питання щодо особливостей формування вартості робіт на різних етапах створення нового продукту та проблеми обліку такої діяльності дотепер цілком не вирішені.

Мета статті – висвітлення основних проблем бухгалтерського обліку під час створення інноваційно-технологічного продукту на підприємстві та методичних засад відображення втрат у бухгалтерському обліку на різних етапах створення інновацій

Виклад основного матеріалу дослідження. Інноваційні процеси забезпечують здійснення якісних змін у виробничо-господарській діяльності кожного підприємства. Результатом інноваційних процесів є новації, а запровадження їх у господарську, підприємницьку діяльність визнається за нововведення. Інноваційні процеси беруть початок у певних галузях науки, а завершуються у сфері виробництва, завдяки чому здійснюються прогресивні зміни в економіці.

З погляду теорії інноватики, інноваційний процес характеризується сукупністю робіт у галузі інноваційної діяльності, які регламентовані етапами їх організації і ресурсного забезпечення. Розглядаючи інноваційний процес із різних позицій, можна виокремити низку особливостей. По-перше, його можна розглядати як паралельно-послідовне проведення науково-технічної діяльності, здійснення інвестицій і маркетингу. По-друге, він постає у вигляді взаємозаміщення фаз життєвого циклу продукції. По-третє, його можна розглядати як інвестиційний проект за стадіями фінансування досліджень і розробок, розповсюдження нових продуктів і послуг, їх комерціалізації. Проте спільною рисою формування структури інноваційного процесу, яка найповніше відображає його суть, є поділ на етапи організації, які встановлені відповідно до основних стадій еволюції наукових знань у циклі робіт «дослідження – розроблення – виробництво». Послідовно взаємозамінні етапи інноваційного процесу передбачають як зародження й обґрунтування ідеї нового методу задоволення суспільних потреб, так і створення, розповсюдження, використання на практиці конкретного продукту, технології, послуги.

Проектуючи цю структуру на підприємство, ми одержимо реальний перелік робіт, які формують стадії життєвого циклу товару, сукупний результат яких визначатиме появу інноваційного товару. Життєвий цикл товару – час від початку оформлення ідеї виробу до закінчення фізичного існування останнього екземпляра виробу.

Розглядаючи складники життєвого циклу товару, слід відзначити, що їх кількість коливається залежно від складності товару, його

інноваційної приналежності, його кінцевої мети. На наш погляд, для повного охоплення етапів створення, виготовлення і реалізації товару можна виокремити такі складники життєвого циклу товару, як:

- маркетингові дослідження потреб ринку;
- генерація ідей та їх відбір;
- технічна й економічна експертиза проекту;
- науково-дослідні роботи з тематики виробу;
- дослідно-конструкторські роботи;
- пробний маркетинг;
- підготовка виробництва;
- виробництво і збут;
- експлуатація товару;
- утилізація товару.

Щодо етапів, які відображають безпосередньо інноваційну сторону виробництва, то до них входять складники з 2-го по 7-й включно. При цьому кінцевий результат інноваційного процесу – інноваційний продукт – напряду залежить від стану інноваційного потенціалу підприємства.

Інноваційний потенціал організації – це міра її готовності виконати завдання, що забезпечують досягнення поставленої інноваційної мети, тобто міра готовності до реалізації інноваційного проекту або програми інноваційних перетворень і впровадження інновацій.

Через розвиток потенціалу йде розвиток організації та її підрозділів, а також всіх елементів виробничо-господарської системи. Тому оцінка цього потенціалу є одним із основних завдань, яке слід вирішити організації [4].

Сьогодні питання оцінки інноваційно-технологічного потенціалу підприємства є все ще актуальним. Як один із методів оцінки потенціалу автором було запропоновано перелік критеріїв та показників, сформованих на статистичних даних. Проте недостатність статистичних даних, складність їх одержання не дають змоги вважати визначені на їх підставі результати цілком достовірними. Такі висновки змушують шукати альтернативні методи оцінки, які би характеризувалися доступністю даних, легкістю обрахунків, охопленістю усіх етапів робіт, співрозмірністю, зіставленістю тощо.

Як правило, в науці виокремлюють два види потенціалу: раніше сформований потенціал (напрацювання попередніх періодів) та потенціал, сформований під час проведення інноваційної діяльності. Такий підхід зобов'язує розглядати інформацію насамперед у часовому просторі [5].

Основним джерелом інформації на підприємстві є дані господарського обліку. Виходячи з класифікації господарського обліку, найбільш актуальними даними для оцінки інноваційного потенціалу є дані бухгалтерського обліку. Впливає це визначення із самого бухгалтерського обліку.

Повертаючись до інноваційних складників життєвого циклу товару, слід відзначити, що облікова інформація по кожному з них формується відповідно до встановлених стандартів бухгалтерського обліку та нормативно-правових актів щодо здійснення інноваційної діяльності.

Згідно з П(С)БО 8, процес, спрямований на створення нової продукції, умовно можна поділити на два етапи, такі як стадія дослідження та стадія розроблення [6].

Стадія дослідження – це заплановані підприємством дослідження, які воно проводить уперше задля отримання і розуміння нових наукових та технічних знань. Під розробленням розуміють застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання. Проте для організації та відображення в обліку процесу створення нового продукту таких визначень недостатньо. Адже терміни, що містяться в тому чи іншому національному стандарті, зазвичай трапляються тільки у його контексті. Тому вимоги П(С)БО 8 щодо різної методики обліку досліджень та розробок стосуються лише визнання нематеріальних активів, створених підприємством. Водночас чимало підприємств намагається створити матеріальні активи – запаси або основні засоби. А їх облік уже ведуть за правилами П(С)БО 9 та П(С)БО 7 [7; 8].

Безумовно, розроблення нового продукту потребує послідовного здійснення певних дослідно-конструкторських заходів. У типовому положенні з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт [9] написано, що до науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (далі – НДДКР) належать науково-дослідні, проектні, конструкторські, технологічні роботи та послуги, створення дослідних зразків або партій виробів, необхідних для проведення НДДКР згідно з вимогами, погодженими із замовниками, що виконуються чи надаються науково-дослід-

ними, конструкторськими, проектно-конструкторськими і технологічними організаціями, а також науково-дослідними і конструкторськими підрозділами підприємств, установ і організацій. Отже, створення нового виду продукту у вигляді матеріального активу – складова частина НДДКР.

Таким чином, операцію щодо створення нового продукту з метою встановлення методики її відображення в бухгалтерському обліку слід розглядати дещо по-різному залежно від виду майбутнього активу, тобто враховувати його матеріальну або нематеріальну форму. Розроблення нової продукції на підприємстві-виконавці проходить за кілька етапів, для кожного з яких характерні певні види робіт (див. табл. 1).

Такий розподіл на етапи процесу розроблення зумовлено характером робіт, типом підрозділу підприємства, який їх виконує, та особливостями відображення зазначених робіт у бухгалтерському обліку підприємства.

Для підприємств, що мають потрібні умови для проведення робіт, їх здійснюють за тематичним планом. Обчислюють собівартість робіт під час складання перспективних, річних і квартальних планів. При цьому норми витрат на їх проведення організація визначає сама за допомогою розрахунків, результати яких відображають у плановій калькуляції вартості цих робіт загалом за темою (замовленням). Згідно з п. 16 Положення № 830 [9] калькуляція має містити такі статті, як витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріали, паливо та енергію, витрати на службові відрядження, спецустаткування для проведення робіт, витрати на роботи, які виконують сторонні підприємства, інші прямі витрати, накладні витрати. Детальний опис кожної наведено в Положенні № 830.

Витрати на розроблення нових видів продукції, що виникають на кожному етапі, можна класифікувати таким чином (див. табл. 2).

Оскільки для поточного обліку та контролю господарських активів та джерел їх утворення, а також господарських операцій застосовують систему рахунків, можливість одержання необхідних даних тісно пов'язана з формування бухгалтерських проведення щодо здійснення інноваційної діяльності.

Традиційно облік прямих витрат на розроблення нової продукції ведуть на рахунок 23 «Виробництво». До нього відкривають субрахунки для узагальнення витрат на кожному етапі виконаних робіт, оскільки їх

Таблиця 1

Етапи розроблення нової продукції

| Етап | Назва | Види робіт |
|------|---|--|
| I | Проектно-конструкторські роботи | розроблення технічних пропозицій, виконання розрахункових робіт та моделювання процесів; дослідження на патентну чистоту; розроблення техніко-економічного обґрунтування, технічного завдання і планової документації; проектування і конструювання нового виробу; розроблення і складання проектно-конструкторської та технологічної документації; виготовлення макету майбутнього виробу |
| II | Підготовчі роботи | проектування спеціального інструментального оснащення; розроблення технологічного процесу виготовлення спеціального інструментального оснащення; випробування матеріалів, інструментів тощо для виробництва нової продукції |
| III | Виготовлення дослідного (пробного) зразка | виготовлення комплексу спеціального інструментального оснащення; налагодження обладнання; виготовлення дослідного зразка нового виробу; випробування дослідного зразка нового виробу |
| | | коригування конструкторської документації і передача її у виробництво для виготовлення установочної партії або прийняття рішення про відмову від виробництва |
| IV | Виготовлення установочної партії | демонтаж дослідного зразка в разі відмови від подальшого виробництва нового виду продукції |
| IV | Виготовлення установочної партії | виготовлення установочної партії та прийняття рішення про серійне (масове) виробництво нового виробу |

Таблиця 2

Склад витрат, що виникають на кожному етапі розроблення

| Етап | Витрати, пов'язані з виконанням робіт етапу |
|------|--|
| I | – витрати на проектування і конструювання нового виробу. |
| II | – витрати на проектування спеціального інструментального оснащення і розроблення технологічного процесу його виготовлення; – витрати на розроблення та оформлення нормативів витрат; – витрати на випробування матеріалів, напівфабрикатів, інструментів і пристосувань для виробництва нових виробів. |
| III | – витрати на перепланування, перестановку і налагодження устаткування; – витрати на виготовлення первинного комплексу спеціального інструменту і пристроїв для дослідного зразка продукції*; – витрати на виготовлення дослідного зразка; – витрати на демонтаж дослідного зразка. |
| IV | – витрати на виготовлення установочної партії. |

здійснюють різні підрозділи підприємства. Скажімо, для основних цехів – субрахунок 231 «Основне виробництво», для інструментального цеху – 232 «Допоміжне виробництво», а для конструкторсько-технологічного бюро (далі – КТБ) – 233 «Витрати конструкторського бюро».

Обліковувати накладні витрати також бажано на додаткових субрахунках до рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» за зазначеними підрозділами. Справа в тому, що загальновиробничі витрати кожного цеху або підрозділу включають до собівартості продукції, виготовленої тільки ним (п. 264 Методичних рекомендацій із формування собівартості продукції (робіт, послуг), затверджених

наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.01 р. № 47, далі – Методрекомендації).

Як уже було сказано, розроблення нової продукції проходить у декілька етапів:

1. Проектно-конструкторські роботи.
2. Підготовчі роботи.
3. Виготовлення дослідного зразка.
4. Виготовлення установочної партії.

Відображення витрат на кожному з них має свої особливості. Створення нового виду продукту (крім виготовлення установочної партії) відбувається в КТБ та допоміжних цехах.

На першому та другому етапах усі роботи виконуються у КТБ, тому прямі витрати, понесені на їх виконання, потрапляють на субраху-

нок 233 у кореспонденції з рахунками нарахованої зарплати, спожитих матеріалів та інших активів (20, 22, 65, 66 тощо), а накладні – на субрахунок 913 «Загальновиробничі витрати КТБ». По завершенні кожного місяця протягом виконання відповідного етапу суму витрат, накопичену на субрахунок 913, розподіляють між субрахунком 233 і рахунком 90 «Собівартість реалізації» за правилами, встановленими п. 16 П(С)БО 16 «Витрати». Саме тому всі витрати на проектування і конструювання нового виробу, спеціального інструментального оснащення, а також розроблення технологічного процесу необхідно заздалегідь поділити на змінні (їх більшість) та постійні.

На третьому етапі роботи виготовлення дослідного зразка переходить до допоміжного цеху. Всі прямі витрати фіксують на субрахунок 232, а накладні – на 912 «Загальновиробничі витрати допоміжного виробництва» і потім розподіляють. Крім того, на субрахунок 232 перейдуть витрати, накопичені на субрахунок 233, адже процес виготовлення дослідного зразка вміщує і підготовчі, і проектно-конструкторські роботи. Таким чином, собівартість дослідного зразка буде сформовано з урахуванням усіх трьох етапів.

Наприкінці третього етапу всі накопичені витрати списують із кредиту субрахунка 232 у дебет:

- субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;
- субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» (із подальшим віднесенням на рахунок 10 «Основні засоби»);
- субрахунок 154 «Придбання (виготовлення) нематеріальних активів» (із подальшим віднесенням на рахунок 12 «Нематеріальні активи»);
- рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- рахунок 26 «Готова продукція».

Зрозуміло, застосування кожного з цих рахунків залежить від того, як підприємство планує використовувати дослідний зразок. Дослідні зразки бажано обліковувати на вказаних рахунках та субрахунках окремо від інших активів. Для цього можна відкрити додаткові субрахунки або нові рахунки аналітичного обліку. Якщо мета розроблення – створити нове обладнання, тестування якого триватиме більше року (операційного циклу), вартість зразка необхідно відобразити на рахунках необоротних матеріальних активів (рахунки 10 або 112 залежно від вартісної межі основних засобів, встановленої на підприємстві).

Якщо випробування нового об'єкта вкладається у рік або операційний цикл (наприклад, під час випробування зразка на міцність його може бути зіпсовано), доцільно використати рахунок 22. А в разі відмови від його апробації з метою продажу – рахунок 26.

Інколи підприємство може зіткнутися з тим, що проведені розроблення не приносять бажаного результату і проект, як правило, закривають. У такому разі накопичені витрати списують на субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Розроблення нової продукції може бути спрямовано не тільки на створення матеріального активу. Наприклад, новітні технології виробництва, об'єкти промислової власності, винаходи мають нематеріальні ознаки. І якщо результат робіт відповідає вимогам п. 7 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», то його слід визнати нематеріальним активом, а витрати на розроблення як його первісну вартість відобразити на рахунку 12 (п. 17 П(С)БО 8).

Зверніть увагу: під час створення нематеріального активу слід чітко розмежовувати витрати на розроблення, про які йдеться у нашій статті, і витрати на дослідження. Раніше ми писали, що дослідження – це заплановані підприємством заходи, які проводяться вперше для отримання і розуміння нових наукових і технічних знань. За п. 9 П(С)БО 8 їх не визнають активом, а одразу списують на субрахунок 941 «Витрати на дослідження та розробки». А ось застосування підприємством результатів досліджень і продовження робіт у напрямі створення нематеріального активу буде класифікуватися як розроблення за дотримання умов, встановлених П(С)БО 8. І тоді витрати потраплять на субрахунок 154, а потім – на рахунок 12.

Якщо висновки випробувань нового виробу влаштовують підприємство, воно розпочинає четвертий етап – виготовлення установчої партії – та приймає рішення про серійне (масове) виробництво нової продукції. Втілення в життя результатів розроблення відбувається в основних цехах підприємства. Виготовлення установчої партії нового виробу відбувається так само, як і його серійного аналогу, тому й облік витрат на четвертому етапі ведуть за загальними правилами – на рахунках 23 та 91. Потім сформована собівартість виготовлених виробів потрапляє до рахунка 26.

Що стосується дослідного зразка, то на четвертому етапі, а також під час організації серійного виробництва його вартість включають до вартості серійного виробу шляхом

**Кореспонденція рахунків для обліку витрат
за етапами створення інноваційного продукту**

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|---|---|-------------------------|----------|
| | | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I етап. Складання проектно-конструкторської і технологічної документації | | | |
| 1 | Нараховано заробітну плату працівникам КТБ | 233 (39) | 661 |
| 2 | Нараховано внески на соціальне та пенсійне страхування | 233 (39) | 65 |
| 3 | Понесено витрати на креслярське обладнання і канцтовари | 233 (39) | 22 |
| 4 | Витрачено матеріали на виготовлення макету | 233 (39) | 20 |
| 5 | Списано розподілені накладні витрати | 233 (39) | 913 |
| II етап. Підготовчі роботи (проектування спеціального обладнання, його випробування) | | | |
| 6 | Нараховано заробітну плату працівникам КТБ | 233 (39) | 661 |
| 7 | Нараховано внески на соціальне та пенсійне страхування | 233 (39) | 65 |
| 8 | Витрачено матеріали для проведення випробувань | 233 (39) | 20 |
| 9 | Списано розподілені накладні витрати | 233 (39) | 913 |
| 10 | Нараховано знос на основні засоби, які було безпосередньо використано в процесі випробування спеціального обладнання | 233 (39) | 13 |
| III етап. Виготовлення дослідного зразка та його випробування | | | |
| 11 | Нараховано заробітну плату робітникам інструментального цеху | 232 (39) | 661 |
| 12 | Нараховано внески на соціальне та пенсійне страхування | 232 (39) | 65 |
| 13 | Витрачено матеріали для виготовлення дослідного зразка | 232 (39) | 20 |
| 14 | Нараховано знос на основні засоби, які були безпосередньо використані для виготовлення зразка | 232 (39) | 13 |
| 15 | Списано розподілені накладні витрати | 232 (39) | 912 |
| 16 | Списано витрати 1-го та 2-го етапів | 232 | 233 |
| 17 | Віднесено витрати на розроблення дослідного зразка, який визнано основним засобом | 152 | 232 (39) |
| 18 | Введено в експлуатацію дослідний зразок для випробувань | 109 | 152 |
| IV етап. Виготовлення установчої партії нових виробів | | | |
| 19 | Нараховано заробітну плату робітникам основних цехів | 231 | 661 |
| 20 | Нараховано відрахування на соціальне та пенсійне страхування | 231 | 65 |
| 21 | Витрачено матеріали на виробництво установчої партії | 231 | 20 |
| 22 | Оприбутковано зворотні відходи | 20 | 231 |
| 23 | Нараховано знос на об'єкти основних засобів, що брали участь у виробництві | 231 | 13 |
| 24 | Нараховано знос дослідного зразка згідно зі встановленим на підприємстві методом нарахування амортизації (цифра умовна) | 231 | 13 |
| 25 | Списано розподілені загальновиробничі витрати | 231 | 911 |
| 26 | Списано витрати четвертого етапу | 26 | 231 |
| Демонтаж дослідного зразка | | | |
| 27 | Нараховано заробітну плату робітникам, які демонтують дослідний зразок | 949 | 661 |
| 28 | Нараховано відрахування на соціальне та пенсійне страхування | 949 | 65 |
| 29 | Списано суму зносу дослідного зразка (цифра зносу умовна) | 131 | 109 |
| 30 | Списано залишкову вартість дослідного зразка (4494-120) | 949 | 109 |
| 31 | Оприбутковано матеріали, що виникли внаслідок демонтажу | 20 | 719 |

нарахування амортизації і відображають за статтею калькуляції «Амортизація дослідного зразка» або «Витрати на освоєння і підготовку нової продукції». Метод амортизації підприємство обирає самостійно, користуючись нормами П(С)БО 7 «Основні засоби» або П(С)БО 8. Суму амортизації, що припадає на певний звітний період, відносять до фактичної собівартості серійного випуску нового виду продукції проводкою Дт 231 Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Проте такий спосіб розподілу справедливий лише у разі визнання дослідного зразка необоротним матеріальним чи нематеріальним активом.

Вартість дослідного зразка, оприбуткованого як малоцінний швидкозношуваний предмет, списують на витрати в момент передавання його на випробування за правилами п. 23 П(С)БО 9 «Запаси». А от вартість дослідного зразка, що обліковується як готова продукція, потрапить до витрат під час його реалізації або після закінчення терміну зберігання, встановленого підприємством.

Якщо підприємство вирішило демонтувати дослідний зразок, його вартість разом з усіма витратами на проведення необхідних робіт відносять до кредиту відповідних рахунків у кореспонденції з дебетом субрахунка 949. Матеріали, які лишаються після демонтажу, оприбутковують як запаси. Одночасно збільшують доходи (субрахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності»).

Розглянуту методику використовує багато вітчизняних підприємств. Але витрати, пов'язані з освоєнням нових видів продукції, можна розглядати і як витрати майбутніх періодів. Тоді їх аналітичний облік ведуть на відповідному субрахунку рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» наростаючим підсумком з моменту підготовки конструкторської документації і до початку виробництва установчої партії виробів (у розрізі номенклатури статей витрат по кожному етапу).

Щоб забезпечити системне зведення цих витрат, майбутньому виробу присвоюють код замовлення, який не змінюють протягом усіх етапів робіт аж до виготовлення дослідного зразка або дослідної партії. Потім рахунок 39 закривають, як і в попередньому варіанті, списуючи накопичену суму на рахунки необоротних матеріальних (нематеріальних) активів або запасів.

Як підсумок, проілюструємо вищесказане таким чином (див. табл. 3)

Отже, інформація для подальших розрахунків поточного інноваційного потенціалу підприємства зосередиться на рахунках (а в розрізі кожного проекту – на субрахунках) бухгалтерського обліку. Під час здійснення поточних операцій з розроблення нової продукції витрати відобразатимуться в обліку наростаючим підсумком, по мірі їх виникнення. Така перевага дає змогу збирати інформацію на кожному етапі на необхідну дату, що підвищує рівень контролю над здійснюваним процесом.

Висновки. Інноваційна діяльність підприємства є складною не лише з позиції її створення, але і з позиції організації та ведення бухгалтерського обліку, оскільки потребує особливого висвітлення в системі бухгалтерського обліку. Сьогодні стандартами бухгалтерського обліку не описано питання організації та ведення обліку інноваційної діяльності. Тому це питання і досі залишається об'єктом наукових досліджень. Різні тлумачення термінів, що супроводжують інноваційну діяльність, підходів до етапів створення нового продукту ускладнює розроблення методичних засад із бухгалтерського обліку, аналізу та оцінки інноваційних процесів суб'єктів інноваційної діяльності. Ця методика збору інформації як джерела оцінки інноваційного потенціалу в подальших дослідженнях дасть змогу розробити комплексний підхід до вирішення питання формування і реалізації інноваційного потенціалу підприємства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Крупка Я.Д. Варіанти обліку інноваційних процесів на підприємстві / Я.Д. Крупка // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 5 – С. 11–18.
2. Кантаєва О.В. Щодо методології обліку та аналізу інноваційної діяльності підприємств / О.В. Кантаєва // Економіст. – 2009. – № 3 – С. 24–30.
3. Мінаков О.В. Облік та аналіз в управлінні інноваційної діяльності підприємства: дис. канд. економ. наук Олександр Володимирович Мінаков. – К., 2008. – 253 с.
4. Мартюшева Л.С. Інноваційний потенціал підприємства як об'єкт економічного дослідження / Л.С. Мартюшева, В.О. Калишенко // Фінанси України. – 2002. – № 10. С. 61–66.
5. Кузьмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: «Все про бухгалтерський облік», 1999. – С. 288.

6. П(С)БО 8 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Мінфіну від 18.10.99 р. № 242.

7. П(С)БО 9 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну від 20.10.99 р. № 246.

8. П(С)БО 7 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 27.04.2000 р. № 92.

9. Положення № 830 – Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 20.07.96 р. № 830.