

УДК 657.3; 656 078

ОБЛКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИЗНАННЯ ОБ'ЄКТІВ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ЗАЛІЗНИЧНОМУ КОМПЛЕКСІ

Єфіменко Т. І., к.е.н., доцент (УкрДАЗТ)

Предметом дослідження стало вдосконалення правил обліку і визнання у фінансовій звітності залізничних підприємств об'єктів інноваційної діяльності: активів, зобов'язань, доходів і витрат. Доведено, що результати впровадження інновацій, можуть визнаватися лише тоді, коли вони знайшли відображення в бухгалтерському обліку підприємства. Запропоновано підходи до вдосконалення методики реєстрації в обліку і подання у звітності об'єктів інноваційної діяльності підприємств залізничного комплексу.

Ключові слова: інноваційна діяльність, бухгалтерський облік, елементи фінансової звітності.

УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРИЗНАНИЯ ОБЪЕКТОВ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ КОМПЛЕКСЕ

Ефименко Т. И., к.э.н., доцент (УкрГАЗТ)

Предметом исследования стало совершенствование правил учета и признания в финансовой отчетности железнодорожных предприятий объектов инновационной деятельности: активов, обязательств, доходов и расходов. Доказано, что инновации можно считать состоявшимися лишь тогда, когда они нашли отображение в бухгалтерском учете предприятия и представлены в финансовой отчетности. Предложены подходы по совершенствованию методики регистрации в учете и представления в отчетности объектов инновационной деятельности предприятий железнодорожного комплекса.

Ключевые слова: инновационная деятельность, бухгалтерский учет, элементы финансовой отчетности.

REGISTRATION PROVIDING OF CONFESSION OF OBJECTS OF INNOVATIVE ACTIVITY IS IN RAILWAY COMPLEX

Iefimenko T. I., Ph.D. in Economical Science, Associate Professor (USA of RT)

Perfection of rules of account and confession became the article of research in the financial reporting of objects assets, obligations, profits and charges of railway enterprises. It is well-proven that results of introduction of innovations, can be acknowledged only then, when they found a reflection in the record-keeping of enterprise. Offered approach to perfection of methods of registration on business accounts and presentation in accounting of objects of investment activity. The financial reporting of railway enterprises must contain information about the presence of resources of the innovative setting and results of introduction of innovations, that in future will allow to overcome the provisions of registration policy of railways not only objects of operating-room, financial and investment activity. The terms of confession of assets of innovative origin are certain, namely: the sum of expense on creation of asset can be for certain certain and confirmed (there is documentary confirmation of implementation of works; there is expectation, that the use of assets of innovative origin for productive and administrative necessities will result in a receipt in future of economic values; the use of assets of innovative origin can be shown. Direction of further research is preparation of methodical recommendations from the account of assets, obligations, profits and charges of innovative activity of railway enterprises.

Keywords: innovation, accounting, financial reporting elements.

Постановка проблеми та її зв'язки з науковими чи практичними завданнями.

Загальносвітові тенденції формування постіндустріальної економіки свідчать на користь інноваційній моделі розвитку, яка передбачає: створення надсучасних виробництв на основі використання принципово нових прогресивних технологій та випуску високотехнологічної продукції, активного техніко-технологічного переоснащення; інтелектуалізацію господарської діяльності; удосконалення системи управління ресурсами; створення технопарків, технополісів, у тому числі в залізничному комплексі.

Реалізація інноваційних проєктів, потребує використання певних ресурсів, отже призводить до формування витрат на інновації та створення інноваційних активів. З огляду на складність процесу управління інноваціями та обмеженість фінансових ресурсів виникає потреба чіткого визначення моменту виникнення інноваційного продукту, аби попередити підміну дійсних нововведень, «розмовами про інновації» [1]. Це обумовлює необхідність дослідження закономірностей інноваційних процесів, зокрема в залізничному комплексі, та критеріїв ідентифікації інноваційних продуктів, а саме правил і процедур для їх виділення

поміж інших економічних об'єктів і явищ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Серед варіантів розвитку в Україні інноваційної інфраструктури Державною цільовою економічною програмою "Створення в Україні інноваційної інфраструктури" на 2009 - 2013 роки [2] названо розвиток фінансово-економічної підсистеми інноваційної інфраструктури із розширенням послуг з проведення експертизи інноваційних, науково-технічних проєктів, а також послуг у сфері метрології, стандартизації та контролю за якістю. Відповідні завдання можуть бути реалізовані лише за умов чіткої ідентифікації форм і змісту інновацій.

Перспективи реалізації інноваційної моделі розвитку залізничного комплексу сучасні науковці досліджували передусім в напрямку управління інноваціями в залізничному комплексі (Є.М. Сич, В.П. Ільчук [3], В.М Орлова [4] Ю.М. Цветов, М.В. Макаренко [5], Н.В. Якименко [6]) та економічного змісту інноваційних процесів (В.Л. Дикань, Л.Л. Калініченко [7, 8], О.Г. Кірдіна [9], І. П. Садловська [10]). Узагальнення та певна інтерпретація наукових напрацювань зазначених авторів окреслює зміст інноваційної розвитку моделі залізничного комплексу через такі елементи: систему генерування інновацій - для цього повинні створити умови; систему формування інтелектуального капіталу; систему державного регулювання інноваційного розвитку; систему використання або безпосереднього впровадження інновацій; систему комерціалізації інновацій.

Виділення невирішених частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття.

Умовою результативності інноваційних заходів є визнання наявності ознак об'єктів інновацій в господарському обороті підприємства. За наявності широкого кола досліджених питань інновацій у транспортній інфраструктурі та тривалості таких досліджень, лишився поза увагою наукової критики аспект реєстрації в обліку та подання у фінансовій звітності результатів впровадження інновацій, як невід'ємна умова своєчасності та достовірності їх визнання.

Формування цілей статті полягає в окресленні елементів фінансової звітності залізничних підприємств, які мають містити інформацію про наявність ресурсів інноваційного призначення (активів) та результати впровадження інновацій (доходи та витрати), що в подальшому дозволить охопити положеннями облікової політики залізниць не лише об'єкти операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, а й об'єкти інноваційної діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-інновація "Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства" [13] визначала чотири типи інновацій: продуктові, процесові, маркетингові й організаційні

(надалі – «Обстеження»). Встановлена класифікація дозволяла систематизувати спрямованість інновацій відповідно на такі чотири види, що створюють певні об'єкти що відображаються в обліку:

- впровадження продукту або послуги, що є новими або значно поліпшеними за його властивостями або способами використання. Такі об'єкти мають відображатися в обліку, як *поточні активи* – «ресурси контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» шляхом використання у виробництві та при наданні послуг або в наслідок їх реалізації протягом поточного періоду;

- впровадженням нового або значно поліпшеного способу виробництва (здійснення діяльності), куди входять значні зміни в технології, виробничому устаткуванні і/або програмному забезпеченні і мають на меті зниження собівартості виробництва. Такі об'єкти мають відображатися в обліку, як *необоротні активи*, зокрема *нематеріальні активи* – «ресурси контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» шляхом використання у виробництві та при наданні послуг протягом більше одного поточного періоду що відповідно відбивається статтях активів і пов'язаних із ними зобов'язаннях фінансової звітності (форма №1 Баланс [11]);

- впровадженням нового методу або нових умов продажу, з метою збільшення обсягу продажу. Такі об'єкти мають обліковуватися як витрати на збут та пов'язані із ними зобов'язання;

- впровадженням нових організаційних методів в діяльності підприємства, в організації робочих місць або зовнішніх зв'язків. Такі об'єкти мають обліковуватися як витрати адміністративного призначення та пов'язані із ними зобов'язання.

Наведена класифікація в цілому відповідає структурі витрат операційної діяльності в «Звіті про сукупний дохід» [11, с. 6] будь-якого підприємства, в тому числі і залізничного.

Знаковим фактом стало те, що наказом Держкомстату від 20.08.2007 N 306 згадане «Обстеження», а разом з ним Інструкція до нього, були визнані такими, що втратили чинність, а їм на заміну затверджені: 1) інструкція до заповнення форми №4-нт "Звіт про набуття прав інтелектуальної власності та використання об'єктів права інтелектуальної власності" (дали форма №4-нт) [12] та 2) інструкція до заповнення форми №3-наука "Звіт про виконання наукових та науково-технічних робіт" (дали – форма №3-н) [13].

Звернемо увагу на те, що категорія «інновація» відсутня в назві зазначених документів, тож не є тепер об'єктом статистичних спостережень. Можливо таким чином законодавці намагаються відійти від дещо невизначеності категорії

«інновація». Але ряд чинних програмних документів орієнтовані на цю категорію (Закон України "Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні", «Концепція розвитку національної інноваційної системи») і це вимагає встановлення правил «визнання інновацій».

Вартість виконаних наукових та науково-технічних робіт, відповідно до пункту 1.16 Інструкції [13] встановлюється на основі узагальнених даних бухгалтерського обліку за інформацією бухгалтерського рахунку "Дохід від реалізації" у діючих (фактичних) цінах з урахуванням обсягу незавершених робіт. На вимогу пункту 2.1 Інструкції [13], форма N 3-н містить інформацію про витрати на виконання наукових та науково-технічних робіт , що наводяться «на основі узагальненої інформації за бухгалтерським рахунком "Виробництво" з виділенням відомостей за роботами, що належать до наукових та науково-технічних».

Зміст цього пункту, у застосуванні до підприємств залізничного комплексу, заслуговує на критичний аналіз. Підприємства, що є структурними підрозділами залізниць та підпорядковані окремим господарствам і службам, використовують рахунок 23 «Виробництво» (в галузевому плані рахунків він носить назву «Перевезення») для відображення прямих витрат основної та допоміжної діяльності із передбаченими до нього, субрахунками другого і третього порядку, що систематизовані за відповідними господарствами. Цей рахунок використовується для відображення вартості робіт виконаних по перевезенням та в допоміжній діяльності для подальшого визначення собівартості робіт основної діяльності кожного підприємства транспорту. Наукові та науково-технічні роботи, як і інноваційна діяльність, не відносяться до основної діяльності залізниць, отже не можуть обліковуватися на рахунку 23. Відсутня відповідна стаття для витрат інноваційної діяльності і в Номенклатурі витрат основних видів економічної діяльності залізничного транспорту [14].

В разі виконання підприємствами залізниць наукових та науково-технічних робіт як змістовних складових інноваційної діяльності, пропонується формування відповідних об'єктів, що відображатимуться в обліку за одним із сценаріїв:

- або, як основний засіб чи нематеріальний актив - в балансі. За умов, якщо підприємство має намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний до реалізації та очікує отримання майбутніх економічних вигод від використання такого активу;

- або, як стаття витрат (загальновиробничих, адміністративних, витрат на збут, інших операційних витрат) того звітного періоду, в якому вони були здійснені [11, с. 81], якщо економічні вигоди отримання або реалізації такого об'єкту вже отримано.

Якщо інноваційний актив довгострокове використання, доцільно вести облік на аналітичних рахунках: рахунок 15XX1 "Затрати на придбання (створення) інноваційних активів"; рахунок 15XX2 "Інноваційні технології, придбані за ліцензійним договором"; рахунок 15XX3 "Інноваційні активи і технології, які надійшли від технопарку"; рахунок 15XX4 "Інноваційні активи, утворені в результаті спільної діяльності" (де другий і третій знак коду рахунку «XX» відповідає класифікації необоротного активу, встановленій в Плані бухгалтерських рахунків [11].

Чинна методологія бухгалтерського обліку в Україні, а саме: положення стандартів бухгалтерського обліку, як і методичні вказівки із застосування положень бухгалтерського обліку на підприємствах залізничного транспорту, не містять прямих рекомендацій щодо відображення в обліку і фінансовій звітності активів, зобов'язань, доходів і витрат інноваційного походження. Причини полягають у відсутності чіткої нормативно-законодавчої бази щодо відображення інноваційних явищ і процесів, як об'єктів бухгалтерського обліку.

Вище зазначене призводить до розпорошення витрат і активів на різних рахунках обліку, а відсутність системного обліку ускладнює виконання оцінки таких об'єктів і призводить до викривлень при розподілі витрат за видами економічної діяльності, господарствами і структурними підрозділами залізниць.

Висновок. Результати впровадження інновацій, можуть визнаватися лише тоді, коли вони знайшли відображення в бухгалтерському обліку підприємства і відповідно до НПСБО 1 [11] відносяться до однієї з груп елементів фінансової звітності: активів, зобов'язань, доходів або витрат. Дотримання цього правила забезпечить достовірність ідентифікації таких об'єктів, а документування фактів їх визнання в господарській діяльності підприємств, надасть інформації про них, силу юридичної доказовості [15].

Пропонується встановити наступні умови визнання активів інноваційного походження та включити їх до Методичних рекомендацій із застосування ПСБО 8 «Нематеріальні активи» і ПСБО 7 «Основні засоби» на залізничному транспорті, у складі таких правил:

- сума витрати на створення (придбання) активу інноваційного походження може бути достовірно визначена і підтверджена (є документальне підтвердження виконання робіт (акт приймання робіт і т.п.);

- існує очікування, що використання активів інноваційного походження для виробничих і (чи) управлінських потреб « призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [11, С 7];

- використання активів інноваційного походження може бути продемонстроване.

Напрямок подальшого дослідження є

підготовка методичних рекомендацій з обліку об'єктів інноваційної діяльності залізничних підприємств наступного змісту: класифікаційні ознаки об'єктів інноваційного походження, зміст облікових процедур, порядок документообігу, рекомендовані бухгалтерські рахунки і реєстри, статті звітності для подання інформації щодо об'єктів інноваційного походження.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

- 1 Малютін О. К. Інноваційний вектор розвитку національної економіки в контексті економічної безпеки України [Текст] / О. К. Малютін // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2012. – № 11, Ч. 1. – С. 317-322.
- 2 Державна цільова економічна програма "Створення в Україні інноваційної інфраструктури" на 2009 - 2013 роки [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP080447.html
- 3 Сич Є.М. Інноваційно-інвестиційні системи як основа розвитку матеріально-технічної бази виробництва [Електронний ресурс] / Є.М. Сич, В.П. Ільчук. Режим доступу: <http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/.pdf>.
- 4 Орлова В.М. Адаптивне управління залізничним транспортом як умова забезпечення його конкурентоспроможності [Текст] / В.М. Орлова // Вісник ХНАУ: Серія «Економічні науки». – 2010. - № 10. - С. 237-246.
- 5 Трансформація економіки та транспорт України [Текст] / Ю. М. Цветов, М.В. Макаренко, М.Ю. Цветов, О.В. Левченко та ін. – К.: ДЕТУТ, 2012. –180 с.
- 6 Якименко Н.В. Потенціал економічного зростання залізничного транспорту в умовах конкуренції на ринку перевезень [Текст]/Н. В. Якименко //Розвиток методів управління та господарювання на транспорті. 2012. - № 39(2), - С. 130-139.
- 7 Дикань В.Л. Соціально економічна модернізація залізничного транспорту України [Текст] / В.Л. Дикань, Л.Л. Калініченко //Розвиток методів управління та господарювання на транспорті. 2012. -№ 38. – С. 121 – 131.
- 8 Дикань В.Л. Модель інноваційного конгломерату, як інструмент забезпечення конкурентоспроможності національної мережі МТК [Текст] / В.Л. Дикань, А.В. Толстова // Вісник економіки транспорту та промисловості: Збірник наукових праць. – Х.: УкрДАЗТ, 2010.– Вип. 31. – С. 12-18
- 9 Кірдіна О.Г. Методологічні аспекти інвестиційно-інноваційного розвитку залізничного комплексу України як складової національного господарства [Текст]: автореф. дис. на здоб. наук. ступеня докт. екон. наук: спец. 08.00.03 «Економіка та управління національним господарством» / О.Г. Кірдіна. – Харків, 2011. – 39 с.
- 10 Садловська І. П. Формування інвестиційно-інноваційної концепції вдосконалення прогнозування й планування розвитку транспортної інфраструктури [Текст] /І. П. Садловська //Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту: Серія «Економіка і управління». – ДЕТУТ, 2012.– Вип. 20. - С. 34 – 46
- 11 Національні стандарти бухгалтерського обліку [Текст]/ Уклад. А. Тузова. – Х.: Фактор, 2013. -432 с.
- 12 Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження N 4-нт "Звіт про набуття прав інтелектуальної власності та використання об'єктів права інтелектуальної власності" [Електронний ресурс]: [наказ Держкомстату від 19.07.06 N 337]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1035-08>
- 13 Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження N 3-наука "Звіт про виконання наукових та науково-технічних робіт" [Електронний ресурс]: [наказ Держкомстату 20.08.07 N 306, із змінами за наказом N 430 від 25.10.10]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1036-07>
- 14 Номенклатурі витрат основних видів економічної діяльності залізничного транспорту [Текст]. - Київ.: Міністерство інфраструктури України, 2011. -447 с.
- 15 Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку Наказ Міністерство фінансів України від 24 травня 1995 року N 88 Режим доступу <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95/ed20100607>.

*Рецензент д.е.н., професор УкрДАЗТ Кірдіна О.Г.
Експерт редакційної колегії д.е.н., доцент УкрДАЗТ Якименко Н.В.*