

## ІННОВАЦІЇ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

*Досліджено сутність інновацій як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку. Проаналізовано класифікацію інновацій та розкрито особливості класифікації інновацій з метою бухгалтерського обліку. Розглянуто відображення об'єктів інновацій в обліку, враховуючи специфіку галузі сільського господарства.*

### Постановка проблеми

У сучасному світі інноваційна діяльність стає найважливішим фактором розвитку економіки. Масштаби і ефективність інновацій багато в чому визначають рівень соціально-економічного розвитку країни та її національну безпеку. Актуальність теми зростає, оскільки інноваційна діяльність, володіючи підвищеною здатністю генерувати позитивний економічний ефект, створює економічну базу для вирішення соціальних програм і поворотного фінансування процесів розвитку виробництва. Складний процес переорієнтації економіки країни на випуск інноваційної наукомісткої продукції потребує достовірної та повної інформації, яка потрібна для прийняття оперативних й стратегічних управлінських рішень. Значну частину цієї інформації надає система бухгалтерського обліку.

Однак, питання облікового забезпечення інноваційної діяльності у вітчизняній науці залишаються недостатньо вивченими. Зокрема, національні стандарти бухгалтерського обліку не дають ґрунтового пояснення деяких аспектів організації обліку інноваційної діяльності, існуючі облікові моделі не охоплюють всю різноманітність та зміст інноваційних процесів, відсутній законодавчо затверджений порядок відображення інновацій як об'єкта обліку.

У зв'язку з цим, важливо вирішувати економічні проблеми, які пов'язані з вдосконаленням обліково-аналітичного забезпечення інноваційної діяльності підприємств, можливістю розкриття інноваційних перетворень у системі фінансового й управлінського обліку та їхньої аналітичної оцінки.

### Аналіз останніх досліджень та постановка завдання

Наразі інновації стали найважливішим фактором економічного зростання, умовою виживання і довгострокового функціонування підприємств. Характерною є зростаюча кількість наукових праць, присвячених інноваційній діяльності. Питання інновацій, інноваційного розвитку підприємств є предметом дослідження багатьох науковців, які розглядають різні аспекти інновацій залежно від підходів у трактуванні їх суті та розвитку підприємств на основі

нововведень. Зокрема, П. Друкер [6], І.М. Мірошник [16], Ю.П. Морозов [17] досліджують інновації як продукт, нововведення, удосконалення, А.К. Большаков [28], В.М. Ковальчук [10] – як процес, З. Адаманова [1], А. Гальчинський [4], В. Гесць [5], Б. Санто [24], В. Семиноженко [4], М. Портер [21] – як засіб розвитку, конкурентну перевагу, визначальний елемент розвитку підприємств та національної економіки. У працях цих і багатьох інших вчених розглядаються механізми залучення та ефективного використання інновацій, а також управління інноваційними ризиками на рівні управління й менеджменту.

У вітчизняній літературі аспекти організації та методології обліку інновацій розглядалися в роботах О.О. Ільченко [8], Я. Д. Крупки [12], М. С. Пушкаря [23], О. В. Кантаєвої [9], Т. Шира [27], О. Мінакова [14] та ін. Разом з тим, незважаючи на значну кількість літературних джерел, велика кількість теоретичних поглядів і методів бухгалтерського обліку, а також практика їх застосування в інноваційній діяльності сільськогосподарських підприємств залишаються дискусійними або не зачіпаються зовсім. Систематизація і критичне осмислення інновацій з позиції підприємств АПК зумовили актуальність даного дослідження, необхідність комплексного вирішення методичних питань бухгалтерського обліку інноваційної діяльності.

Метою дослідження є розкриття й уточнення суті інновацій як економічної категорії з позиції бухгалтерського обліку та аналіз даного поняття у спеціалізованій вузьконаправленій сфері, а саме в розрізі галузі сільського господарства.

### **Об'єкт та методика дослідження**

Об'єктом дослідження є теоретичні аспекти інновації як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку. Теоретичною і методологічною основою даного дослідження є системний підхід до вивчення економічних явищ, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів з цієї проблематики. У процесі дослідження використано комплекс наукових методів досліджень, серед яких абстрактно-логічний (теоретичні узагальнення і формування висновків), діалектичний метод та системний підхід до вивчення економічних явищ й процесів, порівняння (зіставлення різних класифікацій та визначень поняття «інновації») і наукового абстрагування.

### **Результати дослідження**

Дослідженню сутності інноваційної діяльності та поняття «інновації» присвячено багато робіт вчених-економістів. Основна частина цих робіт розглядає головні чинники, що викликають необхідність здійснення інноваційних процесів. Серед таких факторів виділяють науково-технічний прогрес, створення нових, більш ефективних технологій, розвиток інфраструктури, в т. ч. інформаційної, і зміна переваг споживачів, що ведуть до зрушень структури попиту й виникненню нових ринків збуту, нових методів

управління та організації виробництва і праці. Основним висновком, до якого дійшли дослідники, є те, що інновації є зміни функціонування організації як системи, викликані необхідністю досягнення її стратегічних цілей в умовах мінливого зовнішнього середовища.

На основі проведених досліджень, в економічній літературі наводиться безліч визначень інновацій. Слово «*innovation*» (англ.) походить від латинського *inovatis* (*in* – в, *novus* – новий) і означає "оновлення, новинка, зміна". Основоположником теорії інновацій вважають Й. Шумпетера, хоча сутність зазначеного явища розглядалася ще його попередниками: видатним українським економістом М. Туган-Барановським та його учнем і послідовником М. Кондратьєвим. У своїй праці «Промислові кризи в сучасній Англії, їх причини і вплив на народне життя» (1894 р.) М. Туган-Барановський охарактеризував промислову історію Англії та ряду інших капіталістичних країн як чергування періодів процвітання та спаду. Він зазначав, що при кожному «повороті гвинтоподібної лінії, якою можна графічно зобразити рух капіталістичного процесу, промисловість країни не повертається до висхідного пункту, а піднімається все вище й вище». Автор наголошував, що в основу спадів і піднесень національних економік покладено технічний потенціал знарядь праці, що робить процес їх виготовлення, вдосконалення і впровадження пріоритетним, а особливістю закону Туган-Барановського (інноваційної теорії) є системне цілеспрямоване втручання держави в економіку з метою підтримки науки, науково-технічного потенціалу та його впровадження у виробництво [3].

Й. Шумпетер у своїй роботі «Теорія економічного розвитку», виданої в 1912 р., розглядав інновацію (нові комбінації) як засіб підприємництва для отримання прибутку. Вчений характеризує інновацію як головне джерело прибутку в умовах конкурентної боротьби. Він трактує інновацію як нову науково-організаційну комбінацію провиробничих факторів, мотивовану підприємницьким духом. У такому трактуванні інновації як економічної категорії закладені основи її розуміння одночасно як об'єкта облікового відображення та аналізу, а також як джерела виникнення цільової орієнтації прийняття управлінських рішень.

Існують також інші визначення, що пов'язано зі специфікою конкретних цілей проведених досліджень. Зокрема, згідно з К. Найту, інновації являють собою впровадження чогось нового відносно до організації або її безпосереднього оточення, будучи особливим випадком процесу зміни в організації [25]. Б. Твісс [26] визначає інновацію як процес, в якому винаходи або ідеї набувають економічний зміст. Ф. Ніксон [19] вважає, що інновація – це сукупність технічних, виробничих та комерційних заходів, які спричиняють появу на ринку нових і поліпшених промислових процесів й обладнання. На думку Б. Санто [24], інновація – це суспільно-техніко-економічний процес, який через практичне використання ідей і винаходів приводить до створення кращих за своїми властивостями виробів, технологій, і у

випадку, якщо інновація орієнтована на економічну вигоду, її поява на ринку може принести додатковий дохід.

Вітчизняні автори також внесли свій внесок у цю термінологічну суперечку, розглядаючи інновації або як процес, або як його результати. Зокрема М.І. Крупка під інноваціями розуміє нововведення, використання якого сприяють якісним змінам у виробництві з метою отримання соціально-економічної вигоди (ефекту) [12]. С.І. Ілляшенко [7] розглядає інновації як засіб адаптації суб'єктів господарської діяльності до змін зовнішнього середовища, здатний забезпечити тривале виживання і розвиток відповідно до обраної мети. Досить змістовне та комплексне визначення поняття інновації подає д.е.н. М.П. Денисенко у праці за його редакцією «Інноваційний розвиток промисловості України» [2] на основі наукових розробок вчених Санкт-Петербурзького державного університету технологій і дизайну. В даній роботі автор наводить двадцять дев'ять визначень поняття «інновація», кожне з яких проаналізовано та доповнено.

У найбільш розповсюдженому визначенні «інновації» більшість економістів трактують як кінцевий результат інтелектуальної діяльності (науково-технологічних досліджень, науково-технологічних відкриттів і винаходів та наукових ідей) у вигляді нового об'єкта (системи, технології, обладнання, товарів і послуг) або у вигляді об'єкта, що якісно відрізняється від попереднього аналога, обґрунтовано доцільність віднесення інновацій до окремого самостійного об'єкта бухгалтерського обліку [3].

Існуючі визначення представлені з позицій управлінської науки і характеризуються загальним підходом до інноваційної діяльності незалежно від сфери, в якій вона протікає, та галузей діяльності підприємств. В якості основної характерної риси інновацій вказується новизна, а в якості мети інноваційного процесу – поліпшення тих чи інших показників діяльності організації. Для цілей бухгалтерського обліку необхідні їх аналіз та уточнення. Наразі в законодавчих та нормативних актах, що регулюють ведення бухгалтерського обліку в Україні, відсутнє поняття «інновації»: інформація про витрати і доходи з інноваційної діяльності розмиті у різних статтях і об'єктах обліку, що знижує ефективність прийняття правильних управлінських рішень. Тому виникає необхідність виділення інновацій як об'єкта бухгалтерського обліку.

У контексті системи організації управлінського обліку і аналізу найбільш повно розкриває сутність інновацій Мінаков О.В., за яким інновації – сукупність господарських операцій, що мають кількісно-умовне вираження і утворюють єдиний процес: розробка – впровадження – функціонування нововведення, а також відображаються в регістрах фінансового й управлінського обліку як рух активів підприємства та джерел його формування [15]. Крім того, сутність поняття «інновація» намагалася трактувати І. Волошин, визначаючи, що інновація – це новостворений і (або) вдосконалений продукт, який формується внаслідок нової комбінації виробничих факторів, і (або) застосування первинних

технологій, або ж є результатом удосконалення організації виробництва чи збуту та відображає попит на науково-технічні знання у сфері задоволення споживчих потреб, який попри ризиковий характер призводить до економічного і (або) соціального ефекту [3].

Отже, об'єктом бухгалтерського обліку є не тільки створений продукт, а й діяльність з його впровадження. Екстраполюючи дані визначення і судження, ми пропонуємо таке визначення інновацій: інновації – це продукт (актив) господарської діяльності організації, а також процес його впровадження, що якісно відрізняється від його аналогів, які використовуються у практичній діяльності підприємства, і є відокремленим об'єктом бухгалтерського обліку.

Інноваційні процеси охоплюють, як правило, всі сторони діяльності організації, зачіпаючи як поточну (основну), так інвестиційну і фінансову діяльність. Для ефективного управління підприємством необхідна інформація щодо витрат й вигод, які можуть принести ті чи інші інноваційні процеси, та частини витрат, на яку вони можуть вплинути. У зв'язку з цим необхідна класифікація інновацій.

В економічній літературі використовується ряд класифікацій інновацій. Для економічної діяльності загальноживаної стала наступна типологія інновацій (табл. 1). За ступенем радикальності, їх значимості в економічному розвитку інновації можна поділити на базисні, поліпшуючі і псевдоінновації (раціоналізуючі). За спрямованістю результатів інновації діляться на інновації, які застосовуються як науковий інструментарій, інновації-процеси (технології) та інновації-продукти.

З причин виникнення інновації можна розділити на реактивні (наздоганяючі) і стратегічні (піонерні). Під реактивною розуміється інновація як реакція на нововведення, здійснені конкурентом. Реактивну інновацію фірма змушена зробити слідом за конкурентом, щоб бути в змозі вести боротьбу на ринку. Стратегічна інновація – це інновація, впровадження якої носить попереджуючий характер з метою отримання конкурентних переваг у перспективі.

За ступенем новизни інновації можуть бути засновані на нових відкриттях або бути створеними на основі нового способу, застосованого до існуючих явищ. Класифікація інновацій за ступенем новизни полягає в розподілі сукупності інновацій на однорідні групи за порівняльним рівнем новизни з метою оцінки їх значимості. Поняття новизни інновації може відноситися до продукту або технологічного процесу в цілому у разі його абсолютної новизни, або тільки до деяких його елементів, змінюючим функції і характеристики існуючого продукту або процесу. За характером потреб, що задовольняються інновації, можуть бути орієнтовані на існуючі потреби або можуть створювати нові.

Таблиця 1. Класифікація інновацій

Класифікаційна ознака	Класифікаційна група інновацій	
Ступінь радикальності	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Базові</li> <li>• Вторинні</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Поліпшуючі</li> <li>• Псевдоінновації</li> </ul>
Масштаб реалізації інноваційного проекту	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Внутрішній ринок</li> <li>• Зовнішній ринок</li> </ul>	
Ступінь універсальності інновації	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Вузькоспеціалізована</li> <li>• Спеціальна</li> <li>• Універсальна</li> </ul>	
«Чистота» інновації	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Патент</li> <li>• Ліцензія</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Раціоналізаторська пропозиція</li> </ul>
Об'єкт реалізації інновації	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Продуктові</li> <li>• Процесні</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ресурсні</li> <li>• Ринкові</li> </ul>
Предмет та сфера застосування інновацій	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Біологічні</li> <li>• Технічні</li> <li>• Технологічні</li> <li>• Хімічні</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Економічні</li> <li>• Соціальні</li> <li>• Інновації в менеджменті</li> <li>• Маркетингові</li> </ul>
Ступінь новизни інновацій	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Нові для підприємства</li> <li>• Нові для галузі</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Нові для країни</li> <li>• Нові для регіону</li> <li>• Нові для області</li> </ul>
Спрямованість використання	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Прибуткові</li> <li>• Неприбуткові</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Захисні</li> <li>• Наступальні</li> <li>• Руйнівні</li> </ul>
Величина витрат	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Інновації, що вимагають великих вкладень</li> <li>• Інновації, що вимагають мінімальних витрат</li> <li>• Інновації можливі без додаткових витрат</li> </ul>	
Ступінь ризику	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Відсутність невизначеності</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Повна невизначеність</li> </ul>
Характер потреб, що задовольняються	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Орієнтовані на існуючі потреби</li> <li>• Можуть створювати нові</li> </ul>	
Вплив на процес виробництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Розширюючі</li> <li>• Раціоналізуючі</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Заміщаючі</li> </ul>

Джерело: систематизовано та доповнено автором на базі даних [14].

За роллю у процесі виробництва можна виділити основні і доповнюючі інновації. Основні продуктові інновації створюють нові ринки і лежать в основі нових галузей, доповнюючі продуктові – розширюють ринок у відповідних областях. Основні технологічні – становлять базис великих технологічних систем, додаткові технологічні – розвивають наявні базисні технології. За масштабами поширення можуть бути виділені інновації, що стали основою для нової галузі, яка виробляє нові однорідні продукти, інновації, які знаходять

застосування у всіх галузях і сферах народного господарства. Часто ці два типи інновацій у часі слідує один за одним: хімічна промисловість та хімізація народного господарства; автомобілебудування і автомобілізація, виробництво ЕОМ і комп'ютеризація, ракетно-космічна промисловість і освоєння космосу.

За спрямованістю впливу на процес виробництва інновації поділяються на розширюючі, раціоналізуючі і заміщаючі. Розширюючі інновації націлені на більш глибоке проникнення в різні галузі та ринки наявних базисних інновацій (наприклад, комп'ютеризація від обмеженого використання великих ЕОМ до масового застосування персональних комп'ютерів і мережі Internet). Раціоналізуючі суттєво близькі до поліпшуючих. Заміщаючі інновації призначені для заміни одних (старих) продуктів або технологій іншими (новими), заснованими на виконанні тих самих функцій. Наприклад, заміна парових двигунів на двигуни внутрішнього згорання. За областями застосування та етапами НТП інновації можна підрозділити на технічні, технологічні, організаційно-управлінські, інформаційні і соціальні.

На основі вивчення зарубіжних і вітчизняних класифікацій слід зазначити, що до числа основних недоліків можна віднести неістотність і другорядність окремих класифікаційних ознак і відсутність чітких меж, що виділяються авторами класифікацій між видами інновацій. Тобто в залежності від конкретних умов можна спостерігати приналежність однієї і тієї ж інновації до різних груп. Крім того, усі наявні на сьогоднішній день класифікації характеризують ступінь впливу інновацій на процес виробництва й ведення господарської діяльності в організації і, на нашу думку, не відповідають завданням бухгалтерського обліку. Для цілей бухгалтерського обліку визначальне значення є поділ інновацій за видами об'єктів інноваційної діяльності, способами створення, термінами реалізації проектів, що підвищує аналітичність інформації.

На основі узагальнення та систематизації результатів досліджень вчених-економістів ми пропонуємо таку систему класифікаційних ознак інновацій з метою бухгалтерського обліку:

- за видом об'єктів інноваційної діяльності – інновації-продукти та інновації-процеси;
- за термінами реалізації інноваційних проектів – короткострокові і довгострокові;
- за способом створення – власні та придбані.

Інновації-продукти – це витрати підприємства на створення, вдосконалення або придбання активів (продуктів), які є інноваціями, згідно з вищевизначеним визначенням. Інноваційні процеси охоплюють всі сторони діяльності організації (операційну, фінансову та інвестиційну) діяльність й представляють собою витрати організації на здійснення заходів щодо впровадження нововведень у діяльність організації (наприклад, впровадження нового виду продукції в систему логістики).

Слід наголосити, що науково-обґрунтована класифікація інновацій виділення їх в розрізі галузей економіки відіграють важливу державну роль в управлінні ними. Більш того, виділення інновацій в розрізі галузей необхідно і для повного відображення обліку сукупних витрат. Саме тому, на наш погляд, потрібна науково-обґрунтована класифікація інновацій в розрізі галузей економіки нашої країни, їх спрямованості з урахуванням ринкової економіки. Виникає необхідність проаналізувати економічну категорію інновацій в розрізі галузей, а саме галузі сільського господарства.

Сутність інноваційного розвитку різних галузей національного господарства не містить принципових розходжень. Проте, в агропромисловому комплексі і особливо усільському господарстві характер й основні напрями цього процесу істотно відрізняються. До основних особливостей формування і розвитку інноваційного процесу у сільському господарстві відносяться такі:

1) значні відмінності регіонів країни за природно-кліматичними умовами і спеціалізації виробництва;

2) різноманітність видів сільськогосподарської продукції, що виробляється, продуктів її переробки, істотна різниця у технології обробки продукції, утримуванні й годівлі тварин;

3) велика різниця у періодах виробництва окремих видів сільськогосподарської продукції і продуктів її переробки;

4) наявність великої різноманітності типів виробництва за різними організаційно-правовими формами та формами власності, розмірами, спеціалізації, підпорядкованості, кооперації тощо;

5) велика залежність технологій виробництва у сільському господарстві від природно-кліматичних умов, дорожно-транспортних мереж, віддаленості від постачальницьких центрів й ринків збуту продукції і інших факторів;

6) відособленість сільськогосподарських товаровиробників, віддаленість від інформаційно – консультативних служб і організацій, які виробляють науково-технічну продукцію;

7) різний соціально-освітній рівень робітників сільського господарства;

8) відсутність чіткого і науково обумовленого організаційно-економічного механізму передачі досягнень науки сільськогосподарським товаровиробникам і, як наслідок, суттєве відставання галузі із освоєння інновацій у виробництві [13].

За предметом та сферою застосування у сільському господарстві пропонується виділити чотири типи інновацій: селекційно-генетичні; техніко-технологічні та виробничі; організаційно-управлінські та економічні; соціально-екологічні (таблиця 2).



Таблиця 2. Класифікація інновацій у сільському господарстві

Ознака класифікації	Вид інновацій	Відображення об'єкта в обліку
Селекційно-генетичні	<ul style="list-style-type: none"> <li>Нові сорти і гібриди сільськогосподарських рослин, нові породи, типи тварин та птиці.</li> </ul>	Дт 16, Дт 21
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Створення рослин і тварин, стійких до хвороб й шкідників, несприятливих факторів навколишнього середовища.</li> </ul>	Дт 23 або Дт 15
Техніко-технологічні і виробничі	<ul style="list-style-type: none"> <li>Технології вирощування сільськогосподарських культур, індустріальні технології у тваринництві.</li> <li>Науково обгрунтовані системи землеробства і тваринництва.</li> </ul>	Дт 12
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Добрива та їх системи.</li> <li>Засоби захисту рослин.</li> </ul>	Дт 23
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Біологізація і екологізація землеробства.</li> <li>Ресурсно-зберігаючі технології виробництва та зберігання харчових продуктів, спрямовані на підвищення споживчої цінності продуктів харчування.</li> </ul>	Дт 23, Дт 12
Організаційно-управлінські та економічні	<ul style="list-style-type: none"> <li>Розвиток кооперації та формування інтегрованих структур.</li> <li>Форми технічного обслуговування та забезпечення ресурсами.</li> <li>Форми організації, мотивації праці та управління.</li> <li>Маркетинг інновацій.</li> <li>Створення інноваційно-консультативних систем у сфері науково-технічної та інноваційної діяльності.</li> <li>Концепції, методи вироблення рішень.</li> <li>Форми і механізми інноваційного розвитку.</li> </ul>	Дт 91, Дт 92, Дт 93
Соціально-екологічні	<ul style="list-style-type: none"> <li>Формування системи кадрів науково-технічного забезпечення АПК.</li> <li>Поліпшення умов праці, вирішення проблем охорони здоров'я, освіти та культури трудівників села.</li> <li>Оздоровлення та поліпшення якості навколишнього середовища.</li> <li>Забезпечення сприятливих екологічних умов для життя, праці та відпочинку населення.</li> </ul>	Дт 949, Дт 92

Джерело: власні дослідження.

Таким чином, інноваційні процеси у сільському господарстві мають свою специфіку, адже поряд із промисловими засобами виробництва у виробничому процесі активно задіяний рослинний і тваринний потенціал. Крім того, виникає

проблема, коли одні витрати прямо відносяться на собівартість, а інші НДДКР, з періодом реалізації понад рік, попередньо відображаються як активи (біологічні активи, нематеріальні активи) і потім списуються на собівартість. До того, ж витрати інноваційної діяльності можуть відображатися як витрати майбутніх періодів. Витрати експериментального цеху (підрозділу) на виготовлення нових сортів продукції відображаються на Дт-рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» з віднесенням у наступних звітних періодах до поточних витрат операційної діяльності у відповідності з їх використанням.

Згідно з останніми змінами Міністерства фінансів України План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань й господарських операцій підприємств і організацій не містить субрахунків. Водночас, у преамбулі даного документу зазначено, що субрахунки до синтетичних рахунків підприємства можуть вводити самостійно, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу та звітності. Тому ми пропонуємо окремо виділяти об'єкти інноваційної діяльності у системі обліково-аналітичного забезпечення. Зокрема, щодо інноваційних запасів, актуальними будуть об'єкти обліку: «Сировина й матеріали інноваційної діяльності»; «Купівельні інноваційні напівфабрикати та комплектуючі вироби»; «Інноваційні тара й тарні матеріали»; «Інноваційні матеріали сільськогосподарського призначення»; «Інші інноваційні матеріали»; «Інноваційна готова продукція».

Для обліку сільськогосподарських рослин нових сортів, тварин нових порід та інших інноваційних біологічних активів пропонується застосування такої аналітики обліку:

«Інноваційні поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»; «Інноваційні поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»; «Інноваційні поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

Для відображення витрат нами запропоновано використовувати такі аналітичні рахунки: «Виробництво інноваційної продукції»; «Собівартість реалізованої інноваційної продукції»; «Собівартість реалізованих робіт і послуг з інноваційної діяльності».

З метою відображення доходів та фінансових результатів від інноваційної діяльності в бухгалтерському обліку рекомендується використання рахунків, як: «Дохід від реалізації інноваційної готової продукції»; «Дохід від реалізації робіт та послуг із виконання інноваційних проектів»; «Результат від інноваційної діяльності».

Використання вищезгаданих рахунків із запропованою аналітикою надасть можливість визначати фінансові результати в розрізі різних сфер діяльності, різних тимчасових інтервалах, за географічними зонами реалізації інноваційних товарів і послуг, типами і категоріями покупців тощо. Врахування особливостей даної галузі підвищить у наступних дослідженнях повноту,

достовірність і аналітичність інформації для прийняття управлінських рішень на підприємствах АПК.

### **Висновки та перспективи подальших досліджень**

Критичний аналіз дав змогу зробити висновок, що інновації - це продукт (актив) господарської діяльності організації, а також процес його впровадження, що якісно відрізняється від його аналогів, які використовуються у практичній діяльності підприємства і є відокремленим об'єктом бухгалтерського обліку. Обґрунтовано необхідність уточнення та реформації облікової системи інноваційної діяльності в галузевому розрізі з метою створення сприятливих умов для розвитку інноваційної діяльності підприємств АПК.

Подальші дослідження щодо розвитку інноваційної діяльності підприємств спрямовуватимуться на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління інноваційною діяльністю підприємств, розробку методики обліку і аналізу витрат на інновації з ціллю виявлення можливості розширення та створення сприятливих умов прискореного впровадження інновацій в господарську діяльність сільськогосподарських підприємств.

### **Література**

- 
1. Адаманова З.О. Инновационные стратегии экономического развития в условиях глобализации: монография. / З.О. Адаманова – Симферополь: Крымучпедиздат, 2005. – 504 с.
  2. Інноваційний розвиток промисловості України / О. І. Волков, М.П. Денисенко, А. П. Гречан [та ін.]; за ред. проф. О. І. Волкова, проф. М.П. Денисенка. – К.: КНТ, 2006. – 648 с.
  3. Волошин І. В. Визначення економічної сутності інновацій як об'єкта обліку і аналізу [Електронний ресурс]. / І. В. Волошин. – Режим доступу: [http://www.econa.at.ua/Vypusk\\_3/voloshyn.pdf](http://www.econa.at.ua/Vypusk_3/voloshyn.pdf).
  4. Гальчинський А. Україна: наука та інноваційний розвиток. / А. Гальчинський, В. Геєць, В. Семиноженко. – К., 1997. – 66 с.
  5. Геєць В. М. Економіка знань та перспективи для України: наука та інноваційний розвиток. / В. М. Геєць. – К., 1997. – 66 с.
  6. Друкер П. Энциклопедия менеджмента. / П. Друкер – М.; СПб.; К.: Вильямс, 2004. – 270 с.
  7. Ілляшенко, С. М. Управління інноваційним розвитком: проблеми, концепції, методи: навч. посібник / С. М. Ілляшенко. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2003. – 278 с.
  8. Ільченко О.О. Управління інноваційними витратами на основі системи обліку: таргет-костінг / О.О. Ільченко // Наук. вісн. ДАСОА. – 2009. – № 1(22) – С. 43–46. \*

9. Кантаєва О. В. Вопросы развития теории и практики учета и анализа инновационной деятельности предприятий. / О. В. Кантаєва // Бухгалтерский учет и аудит. – 2009. – № 4 – С. 25–31.

10. Ковальчук В.М. Структурна перебудова національної економіки у контексті інноваційного розвитку: монографія / В. М. Ковальчук. – К., 2005. – 240 с.

11. Корінько М.Д. Інновації у діяльності суб'єктів господарювання. – Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 5 – С. 149–154.

12. Крупка, М. І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України / М. І. Крупка. – Львів: Видав. центр Львівського нац. ун-ту. ім. І. Франка, 2001. – 608 с.

13. Міжуй А.С. Інноваційна діяльність у сільському господарстві [Електронний ресурс]. /А. С. Міжуй – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/27\\_NNM\\_2011/Economics/4\\_93021.doc.htm](http://www.rusnauka.com/27_NNM_2011/Economics/4_93021.doc.htm).

14. Мінаков О.В. Облік і аналіз в управлінні інноваційною діяльністю підприємств : дис... канд. екон. наук: 08.00.09/ О. В. Мінаков . – Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2009. – 255 с.

15. Мінаков О. В. Облік інноваційної діяльності на підприємствах-учасників технопарку / О. В. Мінаков // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 5. – С. 24–27. . \*

16. Мірошник І.М. Національні інноваційні системи та розвиток високотехнологічних галузей, підприємств, компаній: монографія / І.М. Мірошник – К.: Наук. думка, 2003. – 380 с.

17. Морозов Ю.П. Инновационный менеджмент: учеб. пособие. / Ю.П. Морозов. – М.: Юнити-Дана, 2001. – 446 с.

18. Економічний енциклопедичний словник: у 2-х т. Т.1. / С. В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрий ; за ред. С. В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.

19. Никсон Ф. Роль руководства предприятия в обеспечении качества и надежности: пер. с англ. / Ф. Никсон. — М.: Изд-во стандартов, 1990. – 210 с.

20. Польова Н.М. Сутність та підходи до визначення інноваційної діяльності підприємства [Електронний ресурс]. / Н.М. Польова. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/znpchdtu/2008\\_21\\_2/articles/16\\_Polyova.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/2008_21_2/articles/16_Polyova.pdf)

21. Портер М.Е. Конкуренция: пер. с англ. / О. Пелявский, А. Уриханян, Е. Усенко, И. Шишкина. – М.: Вильямс, 2002. – 495 с.

22. Про інноваційну діяльність : закон України від 04.07.2002 р. № 40-IV із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/40-15>.

23. Пушкар М.С. Метатеорія обліку, або якою повинна стати теорія: монографія. // М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш. 2007. – 359 с.

24. Санто Б. Инновация как средство экономического развития / Б. Санто; под ред. Б.В.Сазонова. – М.: Прогресс, 1990. – 296 с. \*

25. Соловйов В.П. Інноваційний розвиток регіонів: питання теорії та практики; монографія / В.П. Соловйов., Г.І. Кореняко, В. М. Головатюк. – К.: Фенікс, 2008. – 224 с.

26. Твисс Б. Управление научно-техническими нововведениями: сокр. пер. с англ./ Б. Твисс; автор. предисл. и науч. ред. К.Ф.Пузыня. - М.: Экономика, 1989.– 271 с.

27. Шира Т. Методологія бухгалтерського обліку в системі оцінки та порівняння інноваційно-технологічного потенціалу господарюючих суб'єктів / Т. Шира // Формування ринкової економіки в Україні: науковий збірник науково-практичної конференції «Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні». – Львів, 2005. – спецвипуск 15 (частина 2) – С. 726–734.

28. Шумпетер Й. Теория экономического развития (Исследование предпринимательской прибыли, капитала и цикла конъюнктуры) / Й. Шумпетер. – М. : Прогресс, 1982. – 455 с.

29. Экономический словарь / Е.Г. Багудина, А.К. Большаков [и др.]; отв. ред. А.И. Архипова. - М.: Проспект, 2005. – 624 с.

---

---