

ПОНЯТТЯ "ІННОВАЦІЯ" ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Представлено систематизований огляд теоретичного узагальнення досліджень щодо поняття інновація, на основі якого було запропоновано авторську інтерпретацію визначення з точки зору бухгалтерського обліку. Також виділено основні об'єкти бухгалтерського обліку на різних етапах життєвого циклу інновації

Постановка проблеми. В епоху інтенсивної науково-технічної революції інновації повинні стати основною силою динамічного розвитку виробництва. Професор, академік АЕНУ Смоленюк П. влучно відмічає, що "Інновації та інноваційна діяльність є необхідною складовою процесу забезпечення успішного, довготривалого та стійкого функціонування підприємства, однією з фундаментальних складових ефективної стратегії та важливим інструментом забезпечення конкурентних переваг" [22, с. 322].

В умовах ринкової економіки інновації є важливим засобом досягнення високої прибутковості і стійкості розвитку підприємства. Постійне впровадження досягнень науково-технічного прогресу забезпечує ефективну діяльність у конкурентному середовищі.

У динамічному зовнішньоекономічному середовищі діяльності підприємства досягнення довгострокових цілей неможливе без постійного оновлення застосовуваних технологічних, управлінських та інших процесів, асортименту продукції (товарів, послуг) і пошуку нових ринкових можливостей (освоєння нових ринків збуту). Основними факторами, які спричиняють необхідність здійснення інноваційних процесів є: науково-технічний прогрес, створення нових, більш ефективних технологій, розвиток інфраструктури, зміна потреб споживача, яка веде до зрушень структури попиту та виникнення нових ринків збуту, нових методів управління й організації виробництва.

Термін "інновація" почав активно використовуватися у повсякденному житті. Однак, незважаючи на наукову зацікавленість та увагу, приділену проблемі з'ясування змісту поняття "інновація" як об'єкту обліку, слід зазначити, що такі дослідження не мають комплексного характеру.

Стан вивчення проблеми. Питання наукового дослідження категорії "інновація" хоч і не є новим для бухгалтерського обліку, проте не проводилося в контексті комплексної цілісної системи.

Мета дослідження. Розкрити суть та зміст існуючих підходів до визначення економічної категорії інновація та на основі цього сформулювати власний погляд.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Тлумачення терміну "інновація" знаходимо у працях таких відомих економістів, як Антоноук Л.Л., Барютін Л.С., Глухова С.В., Павленко І.А., Поручник А.М., Савчук В.С., Харів П.С., Чорна М.В. та інших. В бухгалтерському обліку цій темі також приділяли увагу ряд вітчизняних і зарубіжних науковців, як Авилкіна М., Ільченко О.О., Кантаєва О.В., Коменденко С.Н., Крупка Я.Д., Микитюк П.П., Нестеров В.Н., Фесенко А.Г. та інші.

Зокрема д.е.н., проф. Крупка Я.Д. зазначає, що "Інновації, реалізації інноваційних проєктів та програм вимагає вся економіка України, більшість галузей, підприємств і сфер діяльності. Це пов'язано, насамперед, з тим, що:

- вітчизняна продукція не є конкурентоздатною на світовому ринку;
- вона є надзвичайно матеріало- та енергоємною;
- через світову фінансово-економічну кризу, складну соціально-економічну і політичну ситуацію в Україні значно скоротились обсяги виробництва, обмеженням є доступ вітчизняних підприємств на світові ринки щодо експорту продукції" [15, с. 14].

Авилкіна М. пише, що саме "Наука має стати стимулюючим середовищем інновацій, а інновації – основою розвитку національної економіки. Зростаюча роль інновацій обумовлена, по-перше, природою ринкових відносин; по-друге – необхідністю глибоких якісних перетворень в економіці з метою виходу на траєкторію стійкого зростання" [3, с. 44].

"Аналізуючи різні визначення сутності інновацій слід відмітити, що основою даної категорії становлять зміни, а отже, стрижнем інновацій є функціональна залежність від змін, що супроводжують процес виготовлення і реалізації

інноваційного продукту, послуги тощо" – саме такої думки притримується Гладинець Н.Ю., розглядаючи деякі аспекти сутності інновацій [9, с. 52].

Викладення основного матеріалу дослідження. Дослідження інновацій як економічного явища було закладено Й. Шумпетером у 20-ті роки ХХ століття, котрий обґрунтував їх значення для економічного розвитку.

У наукових публікаціях та економічному лексиконі останнім часом слово "інновація" використовується досить часто. У той же час, у літературі, присвяченій вивченню проблем інноватики, простежуються різні погляди на сутність і зміст цього поняття.

Так, у словнику Oxford Advanced Learner's Dictionary of Current English можна знайти таке визначення інновації: "це впровадження нових речей, ідей або методів" [2, с.670]. З огляду на це бачимо, що тлумачення терміну подане у широкому розумінні.

Відповідно до Закону України "Про інноваційну діяльність", "Інновації – новотворені (застосовані) і (або) вдосконалені конкурентоздатні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшують структуру та якість виробництва і (або) соціальної сфери" [20].

У Міжнародному стандарті "Керівництво Осло", що є чинним методологічним документом і містить рекомендації в галузі статистики інновацій, це поняття трактується дещо інше – "...введення у вживання будь-якого нового або значно покращеного продукту (товару або послуги) або процесу, нового методу маркетингу або нового організаційного методу у діловій практиці, організації робочих місць або внутрішніх зв'язках" [1, с. 55].

Рассихіна В.Є. констатує, що генезис терміну "інновація" відбувся у декілька етапів:

1-й етап (XVIII-XIX сторіччя) – в основу інновацій покладено вдосконалення, що приводить до економії або поліпшення використання факторів виробництва.

2-й етап (початок 10-х кінець 80-х років ХХ сторіччя) – інновація може бути конкурентною перевагою на ринку внаслідок комерціалізації якісних змін предмету інноваційної діяльності.

3-й етап (кінець ХХ сторіччя і дотепер) – базисом інновацій визначено кінцевий комерціалізований результат інноваційної діяльності, втілений у різних формах та сферах життєдіяльності людини та суспільства [21, с. 125].

Антоноук Л.Л., Поручник А.М., Савчук В.С. під інновацією розуміють "...нове явище, новаторство або будь-яку зміну, яка вноситься суб'єктом господарювання у власну діяльність із метою підвищення своєї конкурентоспроможності, як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках". Також автори зазначають, що інновації можна трактувати в трьох аспектах: інновація в широкому значенні – як будь-яка зміна, що підвищує конкурентоспроможність суб'єктів господарювання; інновація у вузькому значенні – як процес трансформації наукових досягнень у виробництво; інновація, яка впроваджена в господарську практику [4, с. 15].

Павленко І.А. стверджує, що "З погляду конкретного суб'єкта підприємництва, інновація – це впровадження новаций і вигляді нових технологій і послуг, організаційно-технічних і соціально-економічних рішень виробничого, адміністративного, правового, комунікативного та іншого характеру. У загальноекономічному теоретичному аспекті інновація – це об'єктивна економічна категорія теорії інноваційного підприємництва, яка характеризує якісну зміну продуктивних сил та виробничих відносин на основі впровадження прогресивних досягнень науки, техніки, технологій, що забезпечують економію витрат, підвищення продуктивності праці, удосконалення організаційно-правового механізму економічної діяльності, кращу якість та конкурентоспроможність вітчизняних товарів, робіт і послуг [19, с. 13].

Харів П.С. інновації визначає, як "...результат інноваційної діяльності, відображений у вигляді наукових, технічних, організаційних чи соціально-економічних новинок, котрий може бути отриманий на будь-якому етапі інноваційного процесу" [24, с. 13].

Д.е.н., проф. Барютін Л.С. пише, що йому більше імпонує визначення інновації "...як результату творчого процесу у вигляді створених (або впроваджених) нових споживчих вартостей, застосування яких вимагає від осіб або організацій, які їх використовують, зміни звичних стереотипів діяльності і навичок. При цьому найважливішою ознакою інновації в умовах ринкового господарювання повинна виступати новизна його споживчих властивостей, технічна ж новизна грає другорядну роль". Автор даної статті всі існуючі визначення щодо поняття "інновація" класифікує за п'ятьма основними підходами: 1) об'єктному (в якості інновації виступає об'єкт – результат НТП: нова техніка, технологія; 2) процесному (під інновацією розуміють комплексний процес, який включає розробку, впровадження у виробництво і комерціалізацію нових споживчих цінностей – товарів, техніки, технології, організаційних форм та ін.); 3) об'єктно-утилітарному, який характеризується двома основними моментами: по-перше, під інновацією розуміється об'єкт – нова споживча вартість, основана на досягненнях науки і техніки, по-друге, акцент робиться на утилітарній стороні нововведень – здатності до задоволення громадських потреб з великим корисним ефектом; 4) процесно-утилітарному (інновація розглядається як комплексний процес створення, розповсюдження і використання нового практичного засобу; 5) процесно-фінансовому (інновація – це процес інвестування у новації, вкладення засобів у розробку нової техніки, технології, наукових досліджень [5, с. 7-8].

Чорна М.В. та Глухова С.В. зауважують, що поняття "інновація" доцільно розглядати, по-перше – з позиції її взаємозв'язку з поняттями "новина", "новація", "нововведення", що відображає економічну сутність та значення в сучасних умовах; по-друге – з позиції мети та процесу виникнення, створення, розробки, впровадження та отримання результатів, що визначає її економічний зміст. Автори пропонують наступне визначення "інновація – це адаптований до сучасних потреб зовнішнього середовища (здатний до подальшого "життя" і функціонування) та комерціалізований кінцевий результат (у вигляді ефекту) від впровадження наукових розробок зі створення принципово нових продуктів, методів, засобів, процесів, проектів, систем тощо в сфері управління, організації, виробництва, який при повній реалізації на ринку приносить інноватору надприбуток" [25, с. 155, 157].

Костирко Л.А., Мартинов А.А. умовно розділяють інновації на два види: потенційні і реальні. "Потенційні інновації являють собою перспективний ймовірнісний результат проведення заходів щодо доведення нового продукту або технології до стадії виробництва і отримання від їх використання позитивного ефекту. Реальні інновації відповідно являють собою кінцевий результат інноваційної діяльності і відповідають всім основним ознаками: новизни, практичного втілення та наявності позитивного ефекту" [13, с. 128].

Висоцька І.Б. подає таке визначення "інновація – цілеспрямований процес створення, розробки, впровадження та використання ідей з метою отримання економічної чи соціальної вигоди" [7, с. 7].

Волошин І., аналізуючи сутність поняття "інновація" з точки зору обліку та аналізу висуває таке визначення даної категорії "...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" [8, с. 264].

У словнику з бухгалтерського обліку викладено подвійне визначення даного терміну:

1. вкладення коштів в економіку, що забезпечує зміну покоління техніки і технологій;
2. нова техніка, технологія, що є результатом досягнень науково-технічного прогресу. Розвиток винахідництва, поява піонерських і великих винаходів є істотним чинником інновації [6, с. 453].

Кантаєва О.В. вважає, що "...процес вивчення інновацій – це комплексне дослідження нововведень у всіх сферах діяльності з визначенням економічного й соціального результату від їх впровадження". Науковець робить висновок, що "...інновація визначається як кінцевий результат інноваційного процесу, що отримав втілення у вигляді нової або удосконаленої продукції або технології" та розмежовує поняття "інновація" та "нова техніка", перше з яких є ширшим, оскільки "...застосовується відносно знярядь праці, нових матеріалів, реагентів та інших активів, що використовуються в основному виробництві" [11, с. 25].

Не можна не погодитися із твердженням Ільченка О.О.: інновації "...це кінцевий результат інтелектуальної діяльності (наукових досліджень і розробок) у вигляді нового, або удосконаленого об'єкта (конкурентоспроможної технології, продукції чи послуги), що якісно відрізняється від попереднього аналога" [10, с. 7].

Крупка Я.Д. зауважує, що "У широкому науковому розумінні поняття "інновації" трактується як творча діяльність, що охоплює сукупність технічних, технологічних, виробничих, комерційних, інформаційних та інших заходів, спрямованих на впровадження нововведень з метою досягнення економічного, соціального, науково-технічного ефекту та іншої вигоди. У більш вузькому науковому трактуванні інновація – це створення нової продукції або її поліпшення, запровадження нового або вдосконаленого виробничого процесу на підприємстві" [14, с. 14].

Микитюк П.П. дотримується думки, що "...інновація – це результат науково-технічної діяльності, а не процес" та зазначає, що під нею "...слід розуміти кінцевий результат науково-технічної діяльності по розробці, створенню та впровадженню нововведень у вигляді нового або вдосконаленого товару (послуги), технології виробництва, техніки, методів організації та управління діяльністю підприємств, збуту продукції з метою підвищення конкурентоспроможності, досягнення економічного, соціального, екологічного, науково-технічного ефекту" [17, с. 27].

На думку Коменденка С.Н. інновації виступають у вигляді змін в асортименті продукції (товарів, послуг), у структурі ринків збуту, застосовуваних технологіях і у складі активної частини основних фондів, в організації праці і управління, у методах стимулювання продажу і в системах постачання і збуту. "Інновації – це якісні зміни видів, форм і методів господарської діяльності, обумовлені зовнішніми причинами і внутрішніми можливостями та направлені на підвищення ефективності досягнення цілей організації. У даному визначенні ознака новизни витікає з вимоги якісних, а не кількісних змін" [12, с. 12-13].

Основна маса інновацій реалізується у ринковій економіці підприємницькими структурами як засіб вирішення виробничих та комерційних задач, як важливий фактор забезпечення стабільності їх функціонування, економічного росту та конкурентоспроможності. З цього приводу д.е.н. Нестеров В.Н. пише, що "...комерційний аспект визначає інновацію як економічну доцільність, усвідомлену через потребу ринку". Також автор вказує на те, що інновація повинна "...мати кінцевий економічний результат, виражений у формі прибутку або іншої вигоди для виробника і споживача. Виходячи з цього під інновацією потрібно розуміти прибуткове використання нововведень у виді нових технологій, продуктів, послуг, організаційно-технічних рішень виробничого, фінансового, комерційного або іншого характеру" [18, с. 30].

Фесенко А.Г., розглядаючи різні визначення категорій "нововведення" і "інновація", приходять до висновку, що специфічним змістом інноваційної діяльності є функція змін. "Інновація – це не сам процес, а його матеріалізація, результат творчого процесу у виді нової продукції (техніки, технології, метода та ін." [23, с. 20].

Левицька О.О. при організації аналізу та бухгалтерського обліку інноваційної діяльності підприємств рекомендує визначати інновації "...як сукупність заходів, спрямованих на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і появу на ринку нової конкурентоздатної продукції чи послуг" [16, с. 6].

Варто зазначити, що вищевведені визначення подані в термінології та з позиції управління науки, тому для цілей бухгалтерського обліку виникає нагальна потреба в уточненні цього формулювання.

Після аналізу та безлічі наведених дефініцій до поняття "інновація" можна зробити висновок, що більшість науковців залежно від об'єкту та предмету дослідження розглядають інновації як зміни, як процес або як результат. Неоднозначність тлумачення терміну "інновація" пояснюється складністю об'єднання у ньому матеріальних і нематеріальних ознак, які характеризуються якісно різними категоріями.

Таким чином визначальними ознаками інновацій є такі, що:

- потребують творчого підходу і пов'язані з ризиком;
- означають нове використання нововведення на підприємстві незалежно від того, чи застосовувалося воно де-небудь раніше. Інакше кажучи, з точки зору окремого підприємства навіть імітація може мати характер інновації;
- завжди пов'язані з господарським (практичним) використанням оригінальних рішень. У цьому полягає їхня відмінність від технічних винаходів;
- дають конкретну господарську та (або) соціальну вигоду для користувача. Це вигода зумовлює проникнення і розповсюдження інновації на ринку.

Таблиця 1. Виникнення об'єктів бухгалтерського обліку на етапах життєвого циклу інновації

Етап життєвого циклу інновації	Об'єкти бухгалтерського обліку
1. Дослідження і розробки	1.1. Витрати на дослідження і розробки 1.2. Капітальні інвестиції у створення нематеріальних активів 1.3. Витрати звичайної діяльності (витрати на дослідження ринку, управлінські витрати)
2. Інвестиційний етап	2.1. Капітальні інвестиції у створення та придбання нематеріальних активів 2.2. Капітальні інвестиції у створення та придбання основних засобів 2.3. Активи і зобов'язання 2.4. Витрати на обслуговування позики (може бути присутнім на подальших етапах життєвого циклу інновації)
3. Освоєння продукції і вихід на ринок	3.1. Витрати звичайної діяльності (витрати виробництва та на збут) 3.2. Доходи звичайної діяльності (виручка від реалізації товарів (робіт, послуг))
4. Ліквідація	4.1. Витрати і доходи з вибуття необоротних активів

За допомогою обліку відбувається матеріалізація інноваційних процесів, у кінцевому випадку яких отримується результат, який може бути як позитивного так і негативного характеру. Орієнтація виробництва на одержання результату в більшому обсязі і з меншими витратами, є найважливішою задачею управління діяльністю підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

На основі проведеного теоретичного дослідження пропонуємо авторську інтерпретацію поняття інновація, котра, на нашу думку, більш аргументовано та повно розкриває зміст та сутність цієї економічної категорії як об'єкту обліку. Узагальнивши існуючі підходи до визначення поняття, під інновацією пропонуємо розуміти "кінцевий результат інноваційної діяльності, який ґрунтується на використанні досягнень науки, направлених на впровадження у виробництво та інші сфери діяльності нових споживчих цінностей у вигляді товарів, продукції, техніки, технологій, організаційних форм, здатних до задоволення конкретних потреб, забезпечуючи мінімізацію собівартості продукції (послуги) і тим самим підвищуючи конкурентні переваги підприємства.

Список використаної літератури:

1. Oslo manual. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациях. Третье издание. – М.: Организация экономического сотрудничества и развития, 2006. – 192 с.
2. Oxford Advanced Learner's Dictionary of Current English редагований Sally Wehmeier, 6-те видання, Oxford University Press, 2003. – 1540 с.
3. Авилкіна М. Облік витрат на інновації: стан і напрями розвитку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 7. – С. 44-52.
4. Антонюк Л.П., Поручник А.М., Савчук В.С. Інновації: теорія, механізм розробки та комерціалізації: Монографія. – К.: КНЕУ, 2003. – 394 с.
5. Барютин Л.С. и др. Основы инновационного менеджмента. Теория и практика: Учебник / Л.С. Барютин и др.; под ред. А.К. Казанцева, Л.Э. Миндели. 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЗАО "Издательство "Экономика", 2004. – 518 с.
6. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
7. Висоцька І.Б. Інноваційний чинник розвитку промисловості: автореф. дис... канд. наук. К., 2005. – 21 с.
8. Волошин І. Визначення економічної сутності інновацій як об'єкта обліку і аналізу / Волошин І. // Економічний аналіз. – 2008. – № 3 (19). – С. 261-264;
9. Гладинець Н.Ю. Деякі аспекти сутності інновацій та інноваційної діяльності // Науковий вісник Ужгородського університету. 2009. – Випуск 28 (ч.2). – С. 50-54.
10. Ільченко О.О. Облік і аналіз витрат на інновації: управлінський аспект: автореф. дис... канд. наук. К., 2009. – 24 с.
11. Кантасева О.В. Бухгалтерський облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методологія:

Загальноприйнятою є класифікації об'єктів бухгалтерського обліку в залежності від цілей обліку, при якій виділяють такі групи:

- активи;
- зобов'язання;
- капітал;
- доходи;
- витрати;
- фінансові результати.

Розглядаючи поняття "інновація" на різних етапах життєвого циклу інновації (табл. 1), стає зрозумілим, що остання може бути матеріалізована в окремі з цих груп.

При виділенні важливих етапів життєвого циклу інновації можна виокремити основні об'єкти бухгалтерського обліку:

- витрати на дослідження та розробки;
- нематеріальні активи;
- об'єкти основних засобів;
- витрати на фінансування;
- доходи і витрати з вибуття необоротних активів.

Монографія. Житомир: ФОП Кузьмін Дн. Л., 2010. – 424 с.
12. Коменденко С.Н. Организация анализа и контроля инновационной деятельности хозяйствующего субъекта: Дис. канд. экон. наук. – Воронеж, 2002. – 204 с.
13. Костырко Л.А., Мартынов А.А. Идентификация инновационных затрат в процессе управления инновационной деятельностью // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2006. – № 4 (98). Ч.1. – С. 125-130.
14. Крутка Я.Д. Варіанти обліку інноваційних процесів на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит – 2006. – № 5. – С. 11-18
15. Крутка Я.Д. Про інноваційні напрями організації обліково-аналітичної роботи // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., 23-24 квітня 2010 р. – Тернопіль: Крок, 2010. – 257 с.
16. Левіцька О.О. Облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств : автореф. дис. канд. наук. Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана". Київ: 2009. – 20 с.
17. Микитюк П.П. Аналіз інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств: Монографія. – Тернопіль: Терно-граф, Тернопільський національний економічний університет. 2009. – 304 с.
18. Нестеров В.Н. Учет и анализ в системе управления издержками инновационной деятельности организации : Дис. д-ра экон. наук: 08.00.12. Казань – 2002. – 422 с.
19. Пауленко І.А. Інноваційне підприємництво у трансформувальній економіці України: Монографія. К.: КНЕУ, 2007. – 248 с.
20. Про інноваційну діяльність: Закон України від 04.07.2002 № 40-IV зі змінами і доповненнями.
21. Рассихіна В.Є. Теоретико-методологічні проблеми визначення інновацій на сучасному етапі розвитку економіки України // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 4, т.3. – С. 124-129.
22. Смоленюк П. Аналіз ефективності інноваційної діяльності підприємств // Економічний аналіз. – 2010. – № 5. – С. 332-336.
23. Фесенко А.Г. Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами и финансированием инновационной деятельности: Дис. канд. экон. наук. – Сургут, 2003. – 195 с.
24. Харів П.С. Інноваційна діяльність підприємства та економічна оцінка інноваційних процесів. – Тернопіль: "Економічна думка", 2003. – 326 с.
25. Чорна М.В., Глухова С.В. Дослідження сутності поняття "інновація" та його сучасних особливостей // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 1. – С. 154-158.

ГІК Василь Володимирович – здобувач кафедри обліку та аналізу Національного університету "Львівська політехніка"

Наукові інтереси:

- облік і контроль витрат інноваційної діяльності