

УДК 65.011:658.15

**Побережець О.В.,**

*кандидат економічних наук, доцент,*

*доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту*

*Одеського національного університету імені І.І. Мечникова*

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ВІД ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ТА ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Інвестиційна діяльність — це процес організації інвестування в реально існуючих у країні умовах господарювання. У відповідності до Закону України «Про інвестиційну діяльність» [1] інвестиційна діяльність визначена як сукупність практичних дій громадян, юридичних осіб та держави щодо реалізації інвестицій. Вона здійснюється на основі:

– інвестування, яке здійснюється громадянами, недержавними підприємствами, господарськими асоціаціями, а також громадськими та релігійними організаціями;

– державного інвестування, яке здійснюється органами влади й управління України, а також державними підприємствами та установами;

– іноземного інвестування, яке здійснюється іноземними державами, юридичними та фізичними особами;

– спільного інвестування, яке здійснюється громадянами та юридичними особами України та інших держав.

Окрема форма інвестування — інноваційна діяльність, яка передбачає проведення і впровадження науково-технічних розробок в ході реалізації інвестиційного проекту або використання в проекті досягнутих результатів наукових і проектно-конструкторських досліджень, тобто:

- наукові дослідження;

- проектно-конструкторські розробки;

- випуск принципово нових видів техніки і технології;

- випуск принципово нових видів продукції;

- використання нових технологій.

Інвестиційна діяльність завжди орієнтована на перспективу. Інвестиційний ринок має свою інфраструктуру, яка забезпечує послуги учасникам ринку, продавцям і покупцям інвестиційних інструментів [9, с.105].

Доходи інвестиційної діяльності—це доходи з купівлі-продажу фінансових інвестицій(акцій, облігацій) та необоротних активів, доходи від неопераційних курсових різниць, доходи від безоплатно отриманих необоротних активів.

Первинними документами є форма ОЗ-1, накладні, розрахунки та довідки бухгалтерії. Аналітичний облік ведеться за кожним видом доходів. Синтетичний облік ведеться на рахунку 74 [8]. Приклад операцій наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

## Господарські операції по відображенню процесів інвестиційної діяльності

№ п/п	Зміст господарської операції	Проводка	
		Дебет	Кредит
1	Отримано дохід від реалізації фінансових інвестицій	377	741
2	Отримано дохід від реалізації необоротних активів	377	742
3	дохід від реалізації цілісних майнових комплексів	377	743
4	Отримано дохід від позитивної курсової різниці по операціям з валютою	312, 362, 632	747
5	Відображено дохід від безкоштовно триманим основним засобам (в сумі нарахованої амортизації)	424	745
6	Отримано матеріали від демонтажу основних засобів	20	746
7	Списано дохід від інвестиційної діяльності на фінансовий результат іншої звичайної діяльності	74	793

Витрати інвестиційної діяльності — це витрати, які має підприємство від залучення інвестиційних коштів інших суб'єктів господарювання та виконання відповідних зобов'язань. Інвестиційні витрати – капіталовкладення фірм, компаній. До інвестиційних витрат належать: 1) остаточні закупівлі підприємцями машин, устаткування і верстатів для виробничого використання, 2) все будівництво, 3) зміна запасів. Західні економісти відносять до інвестиційних витрат будівництво нових фабрик, складів, елеваторів тощо, а також житла. На їхню думку, багатоквартирні житлові будинки є інвестиційними товарами, бо приносять доходи, як і винайняти будинки. Не винайняти будинки також вважають інвестиційними витратами, оскільки вони можуть бути винайняти й приносити дохід. Зміни запасів зараховують до інвестиційних витрат тому, що збільшення запасів є неспожитим продуктом.

Синтетичний облік витрат інвестиційної діяльності здійснюють відповідно на рахунку 96 «Витрати від участі в капіталі». Аналітичний облік ведуть за статтями цих витрат. Наприкінці звітного періоду вказані витрати списують на фінансові результати: Дебет рахунку 79 Кредит рахунків 96.

Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 «Інвестиції».

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки:

- «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»;
- «Втрати від спільної діяльності»;
- «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства».

За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованих підприємствами збитків.

На субрахунку 962 «Втрати від спільної діяльності» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.

На субрахунку 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніх підприємствами збитків [8].

Слід зазначити, у звіті про фінансові результати доходи від інвестиційної діяльності наводяться у двох статтях "Дохід від участі в капіталі" та "Інші доходи", а витрати — відповідно у статтях "Втрати від участі в капіталі" та "Інші витрати".

У відповідності до Закону України «Про інноваційну діяльність» [2], інноваційна діяльність – це діяльність, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг. Зараз в Україні гостро стоїть питання необхідності формування інноваційного підприємництва. Це об'єктивно зумовлено такими обставинами:

- 1) актуалізацією інтенсивних факторів розвитку виробництва, які сприяють використанню досягнень НТП у діяльності підприємств;
- 2) визначальною роллю науки в підвищенні ефективності розробки та впровадження нової техніки і технології;
- 3) необхідністю підтримки вітчизняного товаровиробника;
- 4) специфікою процесу науково-технічного виробництва;
- 5) збільшенням витрат і погіршенням економічних показників підприємств при створенні нової продукції;
- 6) швидким техніко-економічним старінням виробничих фондів і технологій;
- 7) об'єктивною необхідністю прискореного освоєння нової техніки та технології

Інноваційне підприємництво знаходиться в Україні на етапі становлення і його перехід до етапу росту великою мірою буде залежати від зусиль усіх зацікавлених в його успіху сторін: підприємців, науковців, держави.

Для ефективного використання інноваційних механізмів українським підприємствам потрібно забезпечити розкриття відповідної інформації для прийняття управлінських рішень. Це зумовлює необхідність побудови методики бухгалтерського обліку інноваційної діяльності, адекватної потребам користувачів інформації, на основі використання існуючих вітчизняних напрацювань, зарубіжного досвіду з урахуванням розвитку національних особливостей ринкової економіки. Одним із основних недоліків сучасного обліку є те, що не існує єдиної системи реєстрів обліку й бухгалтерських рахунків для відображення витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності. У свою чергу, наявні облікові реєстри, бухгалтерські рахунки і статистична звітність не надають достовірних даних для проведення економічного аналізу впливу інноваційної продукції на результати діяльності підприємства. У зв'язку з цим доцільно розробити науково обґрунтовану систему обліку й аналізу витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності підприємств [9, с.218].

Питанням організації та методології обліку й аналізу інноваційної діяльності підприємств присвячені роботи вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів

Р.Адамса, О.Бородкіна, Н.Бортника, Ф.Бутинця, М.Воронової, Л.Гнилицької, М.Дворцина, Я.Крупки, Е.Крилова, І.Крупельницької, А.Кузьмінського, Ю.Кузьмінського, А.Минакова, Є.Мниха, А.Пустовіт, І.Солодченка, В.Сопка, Л.Чижевської та ін. Разом з тим відсутні наукові праці, присвячені комплексному дослідженню проблем створення обліково-аналітичної моделі інноваційної діяльності. Водночас вихід українських підприємств на світовий ринок потребує створення інформаційного забезпечення інноваційних продуктів і технологій.

Регулювання обліку інноваційних доходів і витрат здійснюється на основі П(С)БО 7 «Основні засоби»[4], 8 «Нематеріальні активи»[5], 15 «Дохід»[6], 16 «Витрати» [7], методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг). Типового положення по плануванню, обліку й калькулюванню собівартості науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт.

У складі калькуляційних статей для відображення робіт інноваційного характеру виділено: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріали, паливо та енергія, витрати на службові відрядження, спецустаткування для проведення робіт, витрати на роботи, які виконують сторонні організації, інші прямі витрати, накладні витрати.

Розглянемо сучасний стан обліку інноваційної діяльності. Всі витрати, що пов'язані з інноваційною діяльністю можна відображати на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», а після завершення проекту списувати накопичену суму витрат на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (при одержанні позитивного результату), або на субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки» (якщо результат – негативний). Інший варіант – всі витрати на дослідження та частина витрат на розробки, що не витримують строгих умов їх визнання списуються на витрати періоду, решту витрат на розробки – капіталізуються.

Зауважу, що об'єктами обліку інноваційної діяльності є не лише витрати (на підготовку та освоєння виробництва нової продукції, капітальні, поточні). Бухгалтерському обліку підлягають матеріальні, трудові, фінансові ресурси, які забезпечують інноваційну діяльність, кількісні та якісні параметри нової продукції, доходи, фінансові результати. Однак на сьогодні в обліку інформація про витрати, доходи, продукцію та фінансові результати інноваційної діяльності не відображається у структурованому вигляді. Структура і зміст аналітичного обліку не розроблені, не конкретизовано об'єкти досліджень і розробок, не виділені окремі аналітичні рахунки для обліку витрат та доходів, пов'язаних з інноваційною діяльністю, джерела її фінансування. Відсутня окрема форма звітності, яка б надавала в систематизованому вигляді інформацію для управління інноваціями. Все це не дозволяє здійснювати аналіз та контроль за перебігом інноваційних процесів на підприємстві, їх пріоритетні напрямки та розробляти ефективні заходи з розвитку інноваційної діяльності.

На основі даних Головного управління статистики в Одеській області [3], можна прослідкувати тенденцію розвитку інвестиційних і інноваційних процесів. Інноваційна активність промислових підприємств у нашій області має динаміку, що представлена на рис.1.

## Загальна сума витрат на інновації

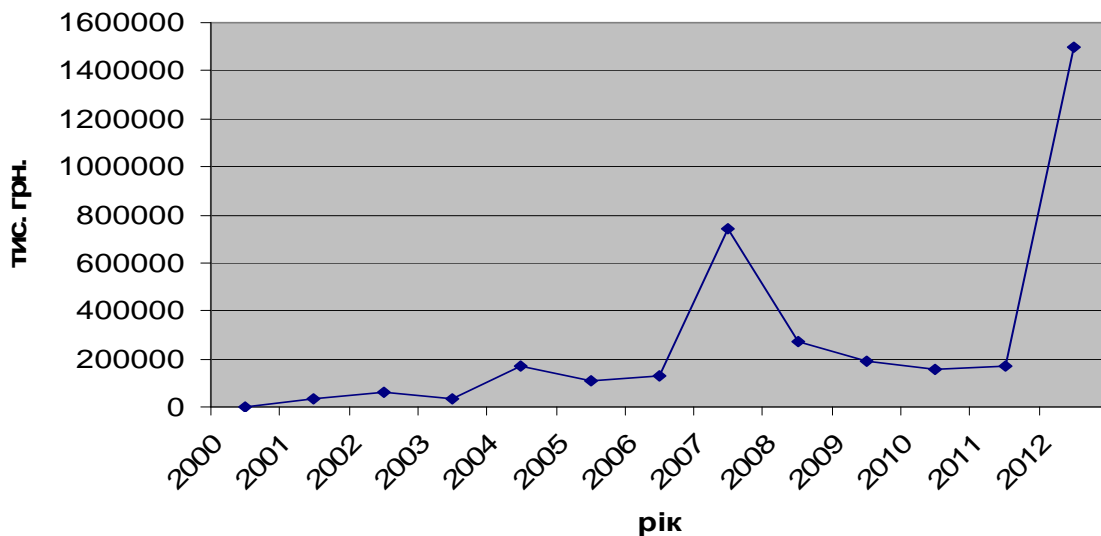


Рис.1. Загальна сума витрат на інновації

У Звіті про фінансові результати – форма №2 відображаються фінансові результати діяльності підприємства, їх формування і використання. Дана форма надає інформацію про доходи та витрати окремо за різними напрямками діяльності підприємства. Дані про формування та використання прибутку розглядаються разом з відомостями про майнове становище.

Для синтетичного й аналітичного обліку доходів і фінансових результатів призначений журнал № 6, а в сільськогосподарських підприємствах – журнал-ордер № 6 с.г. Журнали 5, 5А "Облік витрат", призначені для відображення витрат виробничої діяльності. Даний журнал-ордер можна вести у двох варіантах: облік виробничих витрат із застосуванням рахунків класу 9 "Витрати діяльності" — Журнал 5 і облік виробничих витрат із застосуванням рахунків класів 8 "Витрати за елементами" і 9 "Витрати діяльності" — Журнал 5А [8]. У цих журналах відображають обороти за кредитом таких рахунків:

- 20 "Виробничі запаси";
- 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети";
- 23 "Виробництво";
- 24 "Брак у виробництві";
- 25 "Напівфабрикати";
- 26 "Готова продукція";
- 28 "Товари";
- 39 "Витрати майбутніх періодів";
- 65 "Розрахунки за страхуванням";
- 66 "Розрахунки з оплати праці".

Показники Журналів 5 і 5А використовують при складанні Звіту про фінансові результати.

При цьому у процентному співвідношенні питома вага підприємств, що займалися інноваціями представлена у табл. 2.

Таблиця 2

## Питома вага підприємств, що займалися інноваціями

Роки	Відсотки
1	2
2005	12,9
2006	14,6
2007	11,4
2008	11,4
2009	14,2
2010	15,7
2011	20,6
2012	22,3

Що стосується інвестицій в Одеській області [3] (табл.3).

Таблиця 3

## Капітальні інвестиції в Одеській області за період 2010-2012 рр., тис.грн.

Позиції	Роки		
	2010	2011	2012
1	2	3	4
<b>Усього:</b>	<b>9723802</b>	<b>9347303</b>	<b>14631168</b>
► Інвестиції у матеріальні активи:	9540561	9112681	14479275
– житлові будівлі	1573391	1886869	2438680
– нежитлові будівлі	2027295	1896060	1775846
– інженерні споруди	2471834	2181235	6655786
– машини, обладнання та інвентар	2321126	2184155	2399511
– транспортні засоби	561932	622983	769962
– земля	152725	37290	85616
– довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	229740	121265	87095
– інші матеріальні активи	202518	182824	266779
► Інвестиції у нематеріальні активи, з них:	183241	234622	151893
– програмне забезпечення та бази даних	75360	75715	92768
– права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, кон- цесії тощо	66291	149456	37693
У % до загального обсягу			
<b>Усього</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>
► Інвестиції у матеріальні активи	98,1	97,5	99,0
– житлові будівлі	16,2	20,2	16,7
– нежитлові будівлі	20,8	20,3	12,1

– інженерні споруди	25,4	23,3	45,5
– машини, обладнання та інвентар	23,9	23,4	16,4
– транспортні засоби	5,8	6,6	5,3
– земля	1,6	0,4	0,6
– довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	2,3	1,3	0,6
– інші матеріальні активи	2,1	2,0	1,8
► Інвестиції у нематеріальні активи, з них:	1,9	2,5	1,0
– програмне забезпечення та бази даних	0,8	0,8	0,6
– права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії то- що	0,7	1,6	0,3

Формування інвестиційного-інноваційного потенціалу кожного суб'єкта господарювання пов'язане насамперед з ефективним здійсненням відтворення основного капіталу. У ринковому господарстві інвестиційна діяльність реалізується механізмами інвестиційного ринку, і з його допомогою в економіці здійснюється кругообіг інвестицій, перетворення інвестиційних ресурсів у вклади. Інвестиційна діяльність — це процес зміни вартості у часі функціонуючого основного капіталу в економічній системі, тобто процес збільшення виробничих ресурсів.

У сучасних умовах національна економіка вже має деякі характеристики, які свідчать про те, що господарський механізм, хоч і не послідовно, все ж таки рухається до ринку. Неконкурентоспроможними і безперспективними стають ті виробництва, які базуються на застарілих технологіях та не мають сучасного науково-технологічного потенціалу.

### Література

1. Закон України «Про інвестиційну діяльність»; Закон від 18.09.1991 № 1560-XII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
2. Закон України «Про інноваційну діяльність»; Закон від 04.07.2002 № 40-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
3. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: – <http://www.ukrstat.gov.ua>
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kodeksy.com.ua>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kodeksy.com.ua>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kodeksy.com.ua>
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kodeksy.com.ua>
8. Український бухгалтерський тижневик «Дебет Кредит». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua>
9. Скібіцький О. М. Інноваційний та інвестиційний менеджмент: навч. посіб. / О. М. Скібіцький — К.: Центр учбової літератури, 2009. – 408 с.

### Анотація

#### **Побережець О. В. Особливості обліку доходів і витрат від інвестиційної та інноваційної діяльності. – Стаття.**

У статті проаналізовано особливості обліку доходів і витрат від інвестиційної та інноваційної діяльності. Зокрема, показано що доходи інвестиційної діяльності – це доходи з купівлі-продажу фінансових інвестицій, а витрати інвестиційної діяльності – це витрати, які має підприємство від залучення інвестиційних коштів інших суб'єктів господарювання та виконання відповідних зобов'язань. Відображення у бухгалтерському обліку даних операцій. Показано, як саме здійснюється регулювання обліку інноваційних доходів і витрат на основі Положень стандартів бухгалтерського обліку. А також тенденцію розвитку інвестиційних і інноваційних процесів в Одеській області.

**Ключові слова:** Інвестиційна діяльність, інноваційна діяльність, доходи, витрати.

### Аннотация

#### **Побережець О. В. Особенности учета доходов и расходов от инвестиционной и инновационной деятельности. – Статья.**

В статье проанализированы особенности учета доходов и расходов от инвестиционной и инновационной деятельности. В частности, показано, что доходы инвестиционной деятельности – это доходы по купле-продаже финансовых инвестиций, а расходы инвестиционной деятельности – это расходы, которые имеет предприятие от привлечения инвестиционных средств других субъектов хозяйствования и выполнение соответствующих обязательств. Отражение в бухгалтерском учете данных операций. Показано, как осуществляется регулирование учета инновационных доходов и расходов на основе Положений стандартов бухгалтерского учета. А также тенденцию развития инвестиционных и инновационных процессов в Одесской области.

**Ключевые слова:** инвестиционная деятельность, инновационная деятельность, доходы, расходы.

### Annotation

#### **Poberezhets O.V. Features of account and revenues from rashodov ynvestytsyonnoy and ynnovatsyonnoy activities. – Article.**

The paper analyzes the characteristics of income and expenses from investment and innovation. In particular, it is shown that investment income is income from the sale of investments and investment costs – it costs a company to attract investment funds and other entities fulfillment of their obligations. Displays the accounting data operations. It is shown how the regulation of innovative accounting of income and expenses on the basis of accounting standards. Also, the trend of investment and innovation in the Odessa region.

**Key words:** investment, innovation activity, income, expenses.