

# ОБЛІК І АУДИТ

УДК 657. 421.3 «71» : 330.3.

JEL classification: O10

*Зеновій–Михайло ЗАДОРЖНИЙ, Валентина ЯСИШЕНА*

## УДОСКОНАЛЕННЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ У СФЕРІ НЕМАТЕРІАЛЬНОГО ВИРОБНИЦТВА

### **Анотація**

*Вступ.* Реформування бухгалтерського обліку, яке проходить в Україні відповідно до вимог європейських та міжнародних інституцій, вимагає внесення змін та доповнень до нормативно-правового забезпечення обліку підприємств державного сектора. Особливо це стосується нормативної бази з обліку витрат таких підприємств. Отже, тема статті є актуальною та потребує відповідного дослідження.

*Мета.* Метою дослідження є виокремлення напрямів щодо удосконалення планування, обліку та калькулювання собівартості науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт суб'єктів державного сектору.

*Методи.* Методологічною основою дослідження виступають загально-філософські та загальнонаукові методи пізнання. Історичний і логічний методи використані при дослідженні особливостей розвитку сфери нематеріального виробництва і нематеріальних активів. Методи аналізу, синтезу та групування використані при дослідженні інноваційного клімату в Україні в порівнянні з іншими країнами. При визначенні стану і розвитку науки і техніки, результатів науково-технічної діяльності в Україні використані методи аналізу та статистичні методи. Методи порівняння, аналізу, індукції та дедукції використані при обґрунтуванні пропозиції з удосконалення змісту нової редакції Типового положення з планування, обліку та калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт.

*Результати.* Виокремлено ключові позиції, які займає нематеріальне виробництво в розвитку світової економіки і його ріст, вихід на перший план інформації, вмінь і знань людини як основних ресурсів сьогоденного суспільства. Доведено, що суб'єкти, які оперативно опановують нові знання, нові технології, нову інформацію, мають значну конкурентну перевагу у сучасному суспільстві.

*Розкрито,* що Україна знаходиться у доволі суперечливому і критичному становищі щодо розвитку науки й інновацій, проведення досліджень і розробок. На фоні зростання глобального інноваційного індексу (далі – ГІІ) України до 2017 р.

© Зеновій–Михайло Задоржний, Валентина Ясишена, 2019.

одночасно відзначено критично низьку наукоємність її ВВП порівняно з показниками країн ЄС. Зазначено, що роботу з покращення наукової діяльності в країні необхідно проводити в різних напрямках, через розробку і удосконалення нормативно-правового забезпечення, покращення фінансування, сприяння і заохочення виконавців НДДКР тощо.

Встановлено, що особливо актуальним на сьогодні є вивчення питання, обґрунтування і розробки пропозицій щодо редакції нормативного документа, який би замінив Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затвердженого КМУ, від 20.07.1996 р. № 830 (далі – Типове положення). Зазначено, що з метою актуалізації Типового положення МОН України було ініційовано створення робочої групи з розроблення проекту нового (удосконаленого) нормативно-правового акту. Обґрунтовано потребу у подальшому удосконаленні цього нормативного документа, що сприятиме узгодженню понятійно-категорійного апарату, його відповідності чинному законодавству, що дозволить усунути плутанину при перевірках, покращить роботу із зовнішніми інвесторами, сприятиме розвитку і застосуванню нових наукомістких та інформаційно-інтелектуальних технологій, які носять нематеріальний характер.

**Перспективи.** Роботу з покращення наукової діяльності в країні необхідно проводити в різних напрямках, особливо це стосується фінансування НДДКР, збереження та примноження кадрового потенціалу. На сьогодні вміння і знання людини є одним з головних виробничих ресурсів. Суб'єкти і країни, які оперативно опановують нові знання, нові технології, нову інформацію, мають значну конкурентну перевагу у сучасному суспільстві.

Запропоновані у статті заходи у сфері вирішення проблем планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт суб'єктів державного сектору, а також подальше вивчення і розробка цього питання, вдале його завершення сприятиме узгодженню термінології та відповідності чинному законодавству, сприятиме прийняттю правильних управлінських рішень. Удосконалення змісту Типового положення дасть змогу покращити роботу з зовнішніми інвесторами, оскільки враховуватиме міжнародні стандарти обліку, що сприятиме розвитку і застосуванню у бюджетних установах нових наукомістких та інформаційно-інтелектуальних технологій, які носять нематеріальний характер.

Ключові слова: облік, калькулювання собівартості, нематеріальне виробництво, науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, Типове положення, Методичні рекомендації.

**Формул: 0, рис.: 0. Табл.: 1, бібл.: 13.**

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** Для стабільного економічного зростання країни важливо розуміти значення освіти і науки як одного з найважливіших аспектів прогресу, існування, функціонування і розвитку суспільства. Держава через низку механізмів та інструментів може впливати на процеси регулювання освітньої

та наукової діяльності й сприяти її розвитку. Вплив здійснюється через розробку та удосконалення нормативно-правового забезпечення, покращення фінансування, матеріальне та моральне заохочення виконавців НДДКР тощо.

На сьогодні Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затверджене постановою КМУ від 20.07.1996 р. № 830, є застарілим і не відповідає сучасним економічним вимогам і чинному законодавству. Відповідно виникла нагальна потреба в розробці якісного, сучасного, зручного в користуванні та узгодженого з вітчизняною та міжнародною нормативною базою документа з обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (далі – НДДКР).

**Короткий огляд літератури.** Проблемні питання нематеріального виробництва загалом, а також у площині обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт були і залишаються у центрі уваги багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів таких, як Д. Белл [1], Т. І. Єфименко [2], І. М. Лепетан [3], Л. Г. Ловінська [4], Ф. Махлуп [5], Ф. Найт [6] та ін.

Проте, незважаючи на значний доробок і високий науковий рівень публікацій щодо зазначеної проблеми, залишається чимало недосліджених аспектів щодо розвитку постіндустріального суспільства, пов'язаних зі стрімким розвитком сфери послуг, освіти та науки. Особливо актуальним на сьогодні є вивчення, обґрунтування і розробка пропозицій щодо внесення змін до Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затвердженого КМУ № 830 від 20.07.1996 р.

**Метою дослідження** є визначення напрямів щодо удосконалення планування, обліку та калькулювання собівартості науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт суб'єктів державного сектору.

**Основні результати дослідження.** Багато стародавніх мислителів і сучасних учених підкреслювали важливу роль людських знань, які є основою розвитку суспільства, що засвідчено в низці відомих наукових праць.

Німецький економіст Фрідріх Ліст у своїй праці 1841 р. «Національна система політекономії» зазначав, що справжнє багатство нації полягає у ступені розвитку продуктивних сил, а саме у розвитку продуктивних здібностей людини. Розвиток продуктивних сил має сприяти розвитку нового соціального середовища, новим науковим відкриттям, розвитку освіти і технологій, а також іншим прогресивним напрямам зміцнення нації.

В 1921 р. відомий американський економіст Ф. Найт підкреслював, що останній фактор прогресу – це знання, або те, що можна позначити терміном «винаходи» в широкому сенсі. Він зазначив, що одним з головних джерел невизначеності у сфері бізнесу є вдосконалення технологічних процесів, методів організації та т. п. [6].

Австрійсько-американський вчений Ф. Махлуп у 1962 р. у своїй праці «Виробництво і розповсюдження знань у США» підкреслив велике значення «підвищення знань», акцентувавши увагу на його внутрішній змінній, яка залежить від уведених ресурсів. Він порушив питання приватної та суспільної вигоди від інвестицій у знання і важливість цього ресурсу для економічного росту. Запас знань може бути збільшений за рахунок особливих зусиль і ресурсів, які направляються на розвиток освіти. Це є важливою

економічною змінною, яка може значно підвищувати запас фундаментальних і прикладних знань. З розвитком економіки і суспільства для ефективної організації виробництва, торгівлі й управління необхідним є поділ праці між виробництвом знань і матеріальним виробництвом [5].

Американський соціолог Д. Белл у своїй монографії «Грядущее постиндустриальное общество. Опыт социального прогнозирования» зазначив, що в постіндустріальних умовах наукова спільнота займає ключове місце, а коріння постіндустріального суспільства лежить у безпрецедентному впливі науки на виробництво. Він чітко відокремлює роль і значення знання від ролі і значення інформації. За словами Д. Белла, інформація може виступати основним виробничим ресурсом постіндустріального суспільства, тоді як знання залишається внутрішнім джерелом його прогресу [1, 504].

Починаючи з 70-х рр. ХХ ст., стрімкий розвиток сфери послуг спонукає ріст нематеріального виробництва. На сьогодні основним виробничим ресурсом є інформація та знання, які передаються з постійно зростаючою швидкістю. Цей процес сприяє розвитку і застосуванню нових наукомістких та інформаційно-інтелектуальних технологій, які носять нематеріальний характер. Отже, на думку багатьох вітчизняних і закордонних учених, сьогодні відбувся новий етап розвитку постіндустріального суспільства, що пов'язаний не просто зі стрімким розвитком сфери послуг, освіти і науки, а зі значним примноженням спеціалізованих знань у всіх галузях економіки. Економісти підкреслюють ключові позиції, які займає нематеріальне виробництво в розвитку світової економіки.

Підтвердженням цього є робота, проведена працівниками компанії Осеан Томо, які встановили, що в 500 акціонерних компаніях США з найбільшою ринковою капіталізацією протягом 40 років (з 1975 р. по 2015 р.) відбулася зміна в питомій вазі матеріальних активів у відношенні до нематеріальних активів. За цей період частка (НМА) зросла з 17% до 84% [12].

Отже, в суспільстві відбувся ріст нематеріального виробництва, тобто на перший план вийшли інформація і знання як основні ресурси сьогоdnішнього суспільства. Вміння і знання людини стають одним з головних виробничих ресурсів. Суб'єкти, які оперативно опановують нові знання, нові технології, нову інформацію, мають значну конкурентну перевагу в сучасному суспільстві. Головним об'єктом вкладення капіталу стають знання та інтелект людини, що в подальшому визначає успіх як суб'єкта господарювання, так і економіки країни загалом.

На сьогодні найбільш пріоритетними напрямками вітчизняної науки є такі, як ядерні дослідження, нові матеріали, авіаційні та космічні технології, ІТ-технології, фізика та астрономія, інженерні науки, біотехнології, сільськогосподарські технології. Ці напрями потребують пріоритетної уваги та сприяння їх розвитку з боку держави.

Оцінювання стану наукової сфери, результатів наукових досліджень у країнах світу здійснюється на міжнародному рівні за багатьма показниками різноманітних авторитетних рейтингів, до яких, зокрема, відноситься Глобальний інноваційний індекс (Global Innovation Index). Глобальний інноваційний індекс (ГІІ) – дослідження інноваційного клімату країн, яке проводиться з 2007 р. Дослідження оцінює елементи національних економік, у яких протікають інноваційні процеси. Рейтинг щорічно складає Корнельський університет (Cornell University) спільно з міжнародною школою

бізнесу INSEAD та Всесвітньою організацією інтелектуальної власності (World Intellectual Property Organization, WIPO, BOIB) [11, 71].

Місце, що займає Україна в міжнародних порівняннях, і показники рейтингового оцінювання сфери досліджень і розробок України наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**Показники України по ГІІ і його складових, як «Людський капітал та дослідження» й «Знання та технологічні результати» за 2017 р.**

ГІІ (GII)		Складові ГІІ															
		Людський капітал та дослідження (Human capital & research)		У т. ч.						Знання та технологічні результати (Knowledge and technology outputs)		У т. ч.					
				Освіта (Education)		Вища освіта (Tertiary education)		Дослідження та розробки (Research & development (R&D))				Створення знань (Knowledge creation)		Вплив знань (Knowledge impact)		Розповсюдження знань (Knowledge diffusion)	
M	I	M	I	M	I	M	I	M	I	M	I	M	I	M	I	M	I
50	37,6	41	39,6	30	58,3	26	47,1	51	13,4	32	32,8	16	45,5	77	28,1	54	24,6

Скорочення: Місце – М; Індекс – І.

Джерело: The Global Innovation Index 2017. Innovation Feeding the World // <https://www.globalinnovationindex.org/gii-2017-report>.

У 2017 р. Україна за цим рейтингом зайняла 50 місце серед 127 країн світу. Порівнюючи показники попередніх років, це – найвища позиція за останні 5 років, а щодо 2016 р. підняття відбулося на 6 пунктів.

Хоча за попередні п'ять років до 2017 р. відбулося зростання індексу ГІІ на 21 пункт, але Україна згідно з цим рейтингом займає нижче положення від таких країн, як Катар, Монтенегро, В'єтнам, Чилі, Російська Федерація тощо.

У рейтингу країн Україна за такими складовими ГІІ, як «Людський капітал та дослідження (Human capital and research)», займає 41 місце, а за «Знання та технологічні результати (Knowledge and technology outputs)» – 32 місце. За показником «Дослідження і розробки (Research & development, R&D)» Україна у 2017 р. посіла 51 місце, втративши одну позицію, порівняно з 2016 р. [11, 73].

Отже, показники, наведені в табл. 1, забезпечили підняття рейтингу України на 50 місце. Звернемо увагу на те, що рейтинг ГІІ включає такі показники, як «Інституції» – 101 місце, «Інфраструктура» – 90 місце, «Розвиток внутрішнього ринку» – 81 місце, які є низькими в Україні. Також у цьому рейтингу Україна має такі результати, як «Розвиток бізнесу» – 50 місце, «Результат творчої діяльності» – 49 місце.

Як зазначено у аналітичній довідці МОН України «Стан розвитку науки і техніки, результати наукової і науково-технічної діяльності за 2017 рік», протягом останніх років наукоємність ВВП залишається критично низькою, що призводить до втрачання наукою здатності виконувати економічну функцію. У 2017 р. цей показник був

найнижчим та склав 0,45% ВВП (2016 р. – 0,48%, 2015 р. – 0,55%), у тому числі за рахунок коштів державного бюджету – 0,16% ВВП (2016 р. – 0,16%, 2015 р. – 0,20%) [11, 92]. За даними 2016 р., частка обсягу витрат на дослідження і науково-технічні (експериментальні) розробки (далі – ДіР) у ВВП країн ЄС-28 у середньому становила 2,03%. Більшою за середню вона була у Швеції – 3,25%, Австрії – 3,09%, Німеччині – 2,94%, Данії – 2,87%, Фінляндії – 2,75%, Бельгії – 2,49%, Франції – 2,25%; меншою – у Македонії, Латвії, Румунії, Кіпрі та Мальті (від 0,43% до 0,61%) За даними Державної служби статистики України у 2017 р. продовжилася тенденція зменшення кількості організацій, які здійснюють НДР в Україні [11, 9].

Загалом вищезазначене свідчить про те, що Україна знаходиться у доволі суперечливому і критичному становищі щодо розвитку науки та інновацій, проведення досліджень і розробок. На фоні зростання ГПІ до 2017 р. одночасно можна відзначити критично низьку наукоємність ВВП в Україні, особливо порівнюючи цей показник з країнами ЄС. Отже, робота з покращення наукової діяльності в країні має проходити в різних напрямках. Насамперед це стосується фінансування НДДКР, збереження та примноження кадрового потенціалу. Особливо актуальними на сьогодні є виокремлення напрямів щодо удосконалення планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт. Необхідно визначити єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, враховуючи галузеві особливості для забезпечення прозорості цього процесу.

З метою актуалізації відміни Типового положення МОН України було ініційовано створення робочої групи з розроблення проекту нового нормативно-правового акту щодо планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт. До складу робочої групи увійшли представники у складі 31 особи, які представляли державні органи виконавчої влади, провідні організації та ВНЗ України (МОН України, МСП України, МЕРТ України, МЕРП України, МАПП України, НАН України, НАМН України, ДННУ «Академія фінансового управління» МФУ, ДУ «Інститут економіки та прогнозування НАН України», Київський національний університет ім. Т. Шевченка, Центральний науково-дослідний інститут озброєння та військової техніки Збройних сил України, ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана», Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця, Інститут демографії та соціальних досліджень ім. М. В. Птухи НАН України, Інститут електрозварювання ім. Є. О. Патона НАН України, Тернопільський національний економічний університет, ДП «Державний автотранспортний науково-дослідний і проектний інститут»). Робоча група має на меті до кінця 2019 р. підготувати проект нормативно-правового акту і винести його на розгляд Кабінету Міністрів України.

Питання вдосконалення нормативно-правової бази обліку витрат науково-дослідних установ частково піднімалися у дисертаційних дослідженнях.

Так, у 2010 р. захистила кандидатську дисертацію І. М. Лепетан, у якій було порушено проблемні питання щодо вдосконалення теоретичного та методичного обґрунтування, розробки практичних рекомендацій з обліку і контролю нематеріальних активів у науково-дослідних господарствах аграрного сектора економіки.

На нашу думку, роботу над удосконаленням Типового положення необхідно почати з викладеного нижче.

Назву Типового положення доцільно замінити на «Методичні рекомендації з планування і обліку витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи» (далі – Методичні рекомендації). Внесення змін у назву пояснюється тим, що перелік калькуляційних статей та їх структура відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та чинних стандартів бухгалтерського обліку не можуть бути типовими (однаковими) для всіх підприємств. Нині цей перелік носить рекомендаційний, а не обов'язковий характер. Отже, слово «типове» не має бути у назві нового документа.

Взявши за основу структури Методичних рекомендацій, зміст Типового положення, в останньому необхідно внести певні зміни. Так, зокрема, у пункті 1 чинного Типового положення зазначено, що воно розроблене на підставі Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 334/94-ВР від 28.12.1994 р. та Правил до його застосування, які втратили чинність.

Цей пункт Типового положення потрібно замінити і викласти в такій редакції: Методичні рекомендації з планування і обліку витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, розроблені на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1996 р., Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність» № 848-VIII від 26.11.2015р. та Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» № 568 від 18.05.2012 р.

Пункт 3 нового документа викласти в такій редакції: Методичні рекомендації встановлюють єдині методичні засади з планування і обліку витрат на НДДКР суб'єктів державного сектору.

Пункт 4 Методичних рекомендацій повинен мати такий зміст: експериментальні виробництва, які входять до складу організацій і виконують НДДКР, планування та облік витрат здійснюють відповідно до Методичних рекомендацій з обліку витрат підприємств відповідних галузей економіки.

Пункт 7 Методичних рекомендацій доцільно викласти в такій редакції: Витрати на виконання НДДКР групуються відповідно до їх економічного змісту за такими елементами витрат:

- оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців);
- відрахування на соціальні заходи;
- матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо);
- амортизація;
- фінансові витрати (витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані з запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);
- інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Ця правка буде відповідати класифікації витрат, наведеної у п. 2 Р. II НП(С)БО 135 «Витрати».

У п. 9 Типового положення назву елемента «Витрати на оплату праці» необхідно замінити на «Оплата праці». У п. 14 цього положення назву елемента «Амортизація основних фондів та нематеріальних активів» доцільно замінити на «Амортизація». В п. 15 Типового положення назву елемента «Інші витрати» потрібно замінити на «Інші витрати за обмінними операціями», а п.п. 13 п. 15 необхідно виокремити в окремий елемент «Фінансові витрати». Ці зміни також будуть відповідати п. 2 Р. II НП(С)БО 135 «Витрати».

Пункт 16. Типового положення потрібно узгодити з п. 1 Розділу IV «Собівартість продукції, робіт, послуг» НП(С)БО 135 «Витрати».

У п. 16. Типового положення «Витрати, пов'язані з розробленням НДДКР, створенням дослідного зразка і проведенням виробничих випробувань під час планування, обліку і калькулювання собівартості, що групуються за відповідними статтями», доцільно замінити назву статей «інші витрати» на «інші прямі витрати» та «накладні витрати» на «загальновиробничі витрати».

З переліку витрат, що віднесені до калькуляційних статей собівартості та конкретизовані в пунктах 17-25, виключити витрати, що не включаються в собівартість відповідно до вимог НП(С)БО 135 «Витрати».

За текстом Типового положення необхідно замінити терміни: «основні фонди» на «основні засоби»; «інші основні фонди» на «інші основні засоби»; «основні виробничі фонди» на «основні виробничі засоби».

З номенклатури статей «Накладні витрати», що наведені в додатку 1 Типового положення, виключити витрати, які не мають включатися у собівартість НДДКР (наприклад, п. 1, п. 7, а п. 14 в частині податків, які відмінені та ін.).

У Розділі «Планування собівартості НДДКР» Типового положення терміни «інші витрати» та «накладні витрати» замінити на «інші прямі витрати» і «загальновиробничі витрати».

П. 38, п. 39, п. 45, п. 48. Типового Положення містять посилання на Положення «Про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні», затверджене постановою Кабінету Міністрів України № 250 від 3 квітня 1993 р., яке втратило чинність. Замість нього доцільно робити посилання на НП(С)БО 135 «Витрати».

У додатках 2-6 необхідно замінити назву калькуляційних статей на ті, які пропонуються у п. 16 Методичних рекомендацій.

У всіх додатках необхідно замінити «млн. крб.» на «тис. грн.».

Ці пропозиції є основними і їх не можна вважати вичерпними, тому що попереду ще передбачається достатньо кропітка і тривала робота. Наприклад, особливої уваги потребує вивчення і внесення пропозицій щодо елементів витрат, які стосуються заробітної плати виконавцям НДДКР. Ми повністю погоджуємося з Т. І. Єфименко, яка на цьому наголосувала під час засідання робочої групи. Вона зазначила, що у чинному Типовому положенні у п. 10-12, що стосуються виплат основної заробітної плати, яка планується або не планується, а також виплат додаткової заробітної плати є пункти, які згідно з чинним законодавством втратили чинність і потребують нагального перегляду або вилучення. Наприклад, це стосується натуральної оплати праці, виплати за районними коефіцієнтами, коефіцієнтами за роботу в пустелях, виплати працівникам працевлаштованим з інших організацій, оплата праці студентів



вищих закладів освіти і учнів середніх спеціальних і професійно-технічних закладів освіти, які працюють в організаціях у складі студентських загонів. Також ці пункти потребують уточнень стосовно віднесення виплат до основної або додаткової заробітної плати. У п. 10-12 Типового положення необхідно внести зміни відповідно до Наказу ДКС України № 5 від 13.01.2004 р. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати.

Під час роботи над реформуванням чинного Типового положення особливу увагу необхідно приділити галузевим особливостям діяльності підприємств, які виконують НДДКР. Тобто, з одного боку, цей документ має бути базовим для його використання у всіх галузях економіки у вигляді Методичних рекомендацій, а з іншого – бути зручним і гнучким для враховування всіх особливостей певної галузі.

**Висновки.** Україна знаходиться у доволі суперечливому і критичному становищі щодо розвитку науки та інновацій, проведення досліджень і розробок. На фоні зростання ПІ до 2017 р. одночасно відзначено критично низьку наукоємність ВВП в Україні порівняно з показниками країн ЄС. Роботу з покращення наукової діяльності в країні необхідно проводити в різних напрямках, особливо це стосується фінансування НДДКР, збереження та примноження кадрового потенціалу. На сьогодні вміння і знання людини є одним з головних виробничих ресурсів. Суб'єкти і країни, які оперативного опановують нові знання, нові технології, нову інформацію, мають значну конкурентну перевагу у сучасному суспільстві.

**Перспективи подальших досліджень.** Запропоновані у статті заходи у сфері вирішення проблем планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт суб'єктів державного сектору, а також подальше вивчення і розробка цього питання, вдале його завершення сприятиме узгодженню термінології та відповідності чинному законодавству, дозволить усунути плутанину при перевірках Державної аудиторської служби України, сприятиме прийняттю правильних управлінських рішень. Удосконалення змісту Типового положення дасть змогу покращити роботу з зовнішніми інвесторами, оскільки враховуватиме міжнародні стандарти обліку, що сприятиме розвитку і застосуванню у бюджетних установах нових наукомістких та інформаційно-інтелектуальних технологій, які носять нематеріальний характер.

### **Література**

1. Белл Д. *Грядущее постиндустриальное общество. Опыт социального прогнозирования* / Д. Белл ; 2-е изд., испр. и доп. Москва: Academia, 2004. CLXX, – 788 с.
2. Єфименко Т. І. *Інноватизація фінансових технологій в умовах посилення економічної безпеки. Наукові праці НДФІ. 2017. № 4. С. 29–33.*
3. Лепетан І. М. *Облік і контроль нематеріальних активів у науково-дослідних господарствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І. М. Лепетан ; Ін-т аграр. економіки УААН. Київ, 2010. 23 с.*
4. Ловінська Л. Г., Калюга Є. В. *Методологічні аспекти обліку собівартості продукції суб'єктів державного сектора Scientific Journal «ScienceRise». №9/1(14). 2015. С. 24–28.*

5. Махлуп Ф. Производство и распространение знаний в США. Москва : Прогресс, 1966. – 462 с.
6. Найт Ф. Х. Риск, неопределенность и прибыль. Москва : Дело, 2003. – 360 с.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати». Затверджено Наказом МФУ № 568 від 18.05.2012 р. / Міністерство фінансів України // База даних «Законодавство України» URL : <http://https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
9. Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт: Постанова КМУ № 830 від 20.07.1996 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19>.
10. Про наукову і науково-технічну діяльність: Закон України № 848-VIII від 26.11.2015р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19>.
11. Сайт Міністерства освіти і науки України. Аналітична довідка. Стан розвитку науки і техніки, результати наукової і науково-технічної діяльності за 2017 рік URL : [https://mon.gov.ua/storage/app/media/nauka/informatsiyno-analitychni/AD\\_NAUKA\\_2017.pdf](https://mon.gov.ua/storage/app/media/nauka/informatsiyno-analitychni/AD_NAUKA_2017.pdf).
12. Intangible Asset Market Value Study. The research is carried out by the company Ocean Tomo, LLC (2017). URL : <http://www.oceantomo.com/intangible-asset-market-value-study/>
13. The Global Innovation Index 2017. Innovation Feeding the World // URL : <https://www.globalinnovationindex.org/gii-2017-report>

#### References

1. Bell, D. (2004). Griadushchee postindustrialnoe obshchestvo. Opyt sotsialnogo prognozirovaniia [The coming post-industrial society: a venture in social forecasting]. Moscow: Academia [in Russian].
2. Yefymenko, T.I. (2017). Innovatyzatsiia finansovykh tekhnolohii v umovakh posylennia ekonomichnoi bezpeky [Innovation of financial technologies under conditions of increasing economic security]. Naukovi pratsi NDFI – RFI, 4, 29-33 [in Ukrainian].
3. Lepetan, I.M. (2010). Oblik i kontrol nematerialnykh aktyviv u naukovodoslidnykh hospodarstvakh [Accounting and control of intangible assets in research units]. Extended abstract of Candidate's thesis. Kyiv: In-t ahrar. ekonomiky UAAN [in Ukrainian].
4. Lovinska, L.H., & Kaliuha, Ye.V. (2015). Metodolohichni aspekty obliku sobivartosti produktsii subiektiv derzhavnoho sektora [Methodological aspects of accounting of product costs in the public sector entities]. Scientific Journal ScienceRise, 9/1(14), 24-28 [in Ukrainian].
5. Machlup, F. (1966). Proizvodstvo i rasprostranenie znaniy v SShA [The production and distribution of knowledge in the United States]. Moscow: Progress [in Russian].

6. Knight, F. (2003). Risk, neopredelennost i pribyl [Risk, uncertainty, and profit]. Moscow: Delo [in Russian].
7. Natsionalne polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 135 "Vytraty" [The national accounting provision (standard) in the public sector 135 "Expenses"] (2012). [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023). Retrieved from [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=83023](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023) [in Ukrainian].
8. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini : Zakon Ukrainy № 996-XIV vid 16.07.1999 r. [The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
9. Pro zatverdzhennia Typovoho polozhennia z planuvannia, obliku i kalkuliuvannia sobivartosti naukovo-doslidnykh ta doslidno-konstruktorskykh robot: Postanova KMU № 830 vid 20.07.1996 r. [Resolution "On approval of the Model Provision for the planning, accounting and calculation of the cost of research and development and engineering work"] (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19> [in Ukrainian].
10. Pro naukovu i naukovo-tekhnichnu diialnist: Zakon Ukrainy № 848-VIII vid 26.11.2015r. [Law of Ukraine "On research and scientific and technical activity"]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19> [in Ukrainian].
11. Sait Ministerstva osvity i nauky Ukrainy. Analitychna dovidka. Stan rozvytku nauky i tekhniky, rezultaty naukovi i naukovo-tekhnichnoi diialnosti za 2017 rik [Site of the Ministry of Education and Science of Ukraine. Analytical Reference. Status of development of science and technology, results of scientific and scientific activity for 2017]. [mon.gov.ua](http://mon.gov.ua). Retrieved from [https://mon.gov.ua/storage/app/media/nauka/informatsiyno-analitychni/AD\\_NAUKA\\_2017.pdf](https://mon.gov.ua/storage/app/media/nauka/informatsiyno-analitychni/AD_NAUKA_2017.pdf) [in Ukrainian].
12. Intangible Asset Market Value Study. The research is carried out by the company Ocean Tomo, LLC. (2017). [www.oceantomo.com](http://www.oceantomo.com). Retrieved from <http://www.oceantomo.com/intangible-asset-market-value-study/>.
13. The Global Innovation Index 2017. Innovation Feeding the World. (2017). [www.globalinnovationindex.org](http://www.globalinnovationindex.org). Retrieved from <https://www.globalinnovationindex.org/gii-2017-report>.

Редакція отримала матеріал 18 лютого 2019 р.