

doi: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.01.103>

УДК 657.22:336.13

### Л. П. Коритник

доктор економічних наук, старший науковий співробітник Центру впровадження результатів фінансово-економічних досліджень ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, korytnykl@ukr.net  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7241-9324>

## ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ У СФЕРІ НАУКИ

**Анотація.** У статті досліджено ключові підходи до створення сучасного механізму управління державними фінансами у сфері науки в Україні на підставі облікової інформації про реальну вартість наукових досліджень і розробок. Проаналізовано стан фінансування сфери науки та показано негативні тенденції в структурі державних видатків, що не сприяють розвитку наукового потенціалу нашої держави. Фінансування суб'єктів наукової та науково-технічної діяльності має здійснюватися на основі достовірно визначеної вартості державних послуг, котрі вони надають. Обґрунтовано, що собівартість як показник обсягів, напрямів і якості використання бюджетних коштів повинна стати основою для встановлення величини державного фінансування та договірної ціни на проведення наукових досліджень і розробок. Показано, що для реалізації державної політики щодо активізації вітчизняної наукової та науково-технічної діяльності й інтеграції в Європейський дослідницький простір потрібно узгодити підходи до механізмів розподілу бюджетного фінансування та розробити уніфіковані нормативно-правові засади планування, обліку витрат на виконання наукових досліджень і розробок та калькулювання їхньої собівартості. Це сприятиме формуванню єдиних принципів визначення вартості наукових досліджень та науково-технічних (експериментальних) розробок задля створення сучасного ефективного механізму управління державними фінансами у сфері науки.

**Ключові слова:** бюджетні кошти, калькулювання, наукові дослідження і розробки, собівартість, фінансування.

Рис. 4. Табл. 3. Літ. 26.

### Lilija Korytnyk

Dr. Sc. (Economics), SESE the "Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, korytnykl@ukr.net  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7241-9324>

## ACCOUNTING ASPECT OF PUBLIC FINANCE MANAGEMENT IN THE FIELD OF SCIENCE

**Abstract.** The article is devoted to the study of key approaches to the creation of a modern mechanism of public finance management in the field of science in Ukraine on the basis of accounting information about the real cost of research and development. The state of financing the sphere of science is analyzed, and negative trends are shown in the structure of public expenditures that do not contribute to the development of the scientific potential of our state. It has been determined that financing of subjects of scientific – technical activities should be carried out on the basis of a reliably determined cost of public services provided by them. It has been substantiated that the cost price as an indicator of the volumes, directions and quality of the use of budgetary funds should become the basis for determining the amount of government funding and establishing a contractual price for

© Коритник Л. П., 2022

research and development. It has been shown that in the conditions of the declared European integration direction of the development of domestic science, Ukrainian subjects of scientific and scientific-technical activities function in the absence of a sectoral normative legal act on the formation of the cost price of scientific research and scientific-technical (experimental) developments. It is shown that in order to implement state policy to enhance domestic scientific and scientific – technical activities and integration into the European Research Area, it is necessary to agree on approaches to mechanisms for the distribution of budgetary funding and develop a unified regulatory framework for planning, accounting for research and development and calculating the cost price. This will contribute to the formation of unified principles for determining the cost of scientific re and scientific – technical (experimental) developments to create a modern effective mechanism for managing public finances in the field of science.

**Keywords:** budget funds, calculations, research and development, cost price, financing.

**JEL classification:** H52, H83, M41, M48.

Сучасний вектор розвитку економіки держави спрямовує стратегічні завдання реформ на нарощування науково-технічного потенціалу та гармонізацію вітчизняного й міжнародного простору у сфері науки. Підтримка сфери досліджень, розробок та інновацій є важливою метою ЄС відповідно до Повідомлення Європейської комісії (2014/C198/01) щодо рамоквих підходів до реалізації державної підтримки досліджень, розробок та інновацій [1]. Цим документом окреслено основні рамокві підходи, напрями діяльності державних органів та заходи з підтримки вказаної сфери. Згідно зі згаданим повідомленням, фінансування ЄС, що перебуває під управлінням недержавних організацій, агентств, спільних підприємств та не є об'єктом контролю держав-членів, не вважається державним. Якщо зазначене фінансування комбінується з державним, то контроль за дотриманням бюджетних правил ЄС стосовно фінансування здійснюється лише з боку держави [1, п. 36].

Повідомленням 2014/C198/01 запроваджуються також принципи державного фінансування сфери наукових досліджень та розробок, а саме: сприяння досягненню чітко окресленої мети, що становить загальний суспільний інтерес; державне втручання; доцільність розміру державного фінансування та його обґрунтованість; ефект стимулювання; прозорість допомоги [1, п. 36].

Задля посилення міжнародного співробітництва у сфері науки і техніки та пошуку додаткових можливостей для розвитку національної дослідницької системи у 2018 р. схвалено Дорожню карту інтеграції України до Європейського дослідницького простору (European Research Area, далі – ЄДП) [2]. Стратегічні цілі й завдання державної політики в контексті міжнародної співпраці у сфері науки підтверджено Програмою діяльності Кабінету Міністрів України (2019 р.), зокрема п. 17.1 “Україна відповідає критеріям членства в Європейському Союзі” [3]. Стратегією розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року [4] передбачено збільшення частки реалізованої інноваційної продукції, значне використання об'єктів інтелектуальної власності в реальному секторі економіки.

Пріоритетність євроінтеграції вітчизняної науки вимагає адаптації структури і змісту економічної інформації до міжнародних вимог та стандартів, а також уніфікації методології обліково-аналітичного забезпечення й нормативно-правового регулювання наукових та науково-технічних програм і проектів з європейськими підходами і принципами.

Серед головних аспектів формування універсального інформаційного та нормативно-правового простору – розв'язання організаційно-методологічних проблем формування вартості наукових досліджень і розробок, імплементація змін та новацій європейського законодавства у нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку наукових досліджень і розробок, встановлення методологічної єдності з міжнародними принципами ціноутворення наукової (науково-технічної) продукції. З огляду на це Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року передбачено “реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності з урахуванням вимог міжнародних стандартів” [5].

Проте методика та технологія ціноутворення, що застосовуються в національній дослідницькій системі, засвідчують невідповідність планування й обліку витрат на виконання наукових досліджень і розробок та калькулювання їхньої собівартості сучасним інформаційним запитам та потребам управління науковою та науково-технічною діяльністю, а також міжнародним підходам до формування вартості результатів наукових досліджень і розробок.

Детермінантами такого стану є: застаріле методичне забезпечення процесів планування, обліку витрат і калькулювання собівартості наукових досліджень та науково-технічних (експериментальних) розробок (далі – НДНТ(Е)Р); недостатній рівень адаптації вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку та імплементації змін і новацій європейського законодавства у нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку наукових та науково-технічних програм і проектів; недосконалість нормативних підходів до сучасної побудови структури та формування складу витрат на виробництво науково-технічної продукції; відсутність взаємозв'язку між напрямками й обсягами бюджетного фінансування та результатами наукової і науково-технічної діяльності. Вочевидь, ключовим стратегічним елементом розвитку міжнародного співробітництва та ефективного управління використанням державних фінансових ресурсів на наукові дослідження і розробки є належний рівень методичного забезпечення обліку витрат на їх виконання та калькулювання собівартості.

За цих умов особливої актуальності набуває досягнення певного рівня узгодженості вітчизняного законодавства з нормами ЄДП через наукову аргументацію напрямів їх імплементації до національного нормативно-правового забезпечення провадження наукової та науково-технічної діяльності й ведення бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості наукових досліджень та розробок як ключових складових ефективного та раціонального управління державними фінансами.

З часу ухвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами та запровадження національних стандартів у державному секторі питань облікових аспектів управління використанням державних фінансів, зокрема у сфері науки, торкалися праці вузького кола вітчизняних науковців. Серед них Т. І. Єфименко, З.-М. В. Задорожний, Є. В. Калюга, С. О. Левицька, А. Г. Ловінська, І. М. Парасій-Вергуненко, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, Н. М. Хорунжак та ін. [6–14]. Не применшуючи цінності, важливості й значення результатів згаданих досліджень, варто наголосити, що проблеми розроблення сучасної моделі управління використанням бюджетних коштів у державному секторі та запровадження концепції собівартості державних послуг, котра є передумовою розроблення універсальних засад формування обсягу бюджетного фінансування й ефективного управління, залишаються нерозв'язаними.

Метою статті є формування підходів до вдосконалення механізму фінансування наукових досліджень і розробок на основі застосування облікової інформації для обґрунтування обсягів державного фінансування та ефективного управління використанням бюджетних коштів у сфері науки.

Пріоритетними заходами з реформування державної політики у сфері науки і техніки визначено євроінтеграцію вітчизняної науки та напрями розвитку науково-технічного потенціалу України через поступове наближення до міжнародної політики і права. У світовій практиці, яка імплементується в національну статистику, однією з найважливіших класифікацій НДНТ(Е)Р є їх поділ за інституційними секторами (табл. 1).

Таблиця 1. Інституційні сектори для формування показників НДНТ(Е)Р

| Сектори                | Структура сектору   |
|------------------------|---|
| Державний сектор       | Міністерства і відомства, які забезпечують управління державою й задоволення потреб суспільства в цілому, включно з державними й місцевими органами   |
|                        | Неприбуткові організації, які повністю або переважно фінансуються й контролюються урядом, за винятком організацій, котрі належать до вищої освіти   |
| Підприємницький сектор | Організації і підприємства, у яких основна діяльність пов'язана з виробництвом продукції або послуг із метою їх продажу та отримання прибутку (за винятком послуг вищої освіти), у т. ч. ті, що перебувають у власності держави |
|                        | Приватні прибуткові організації, що обслуговують названі організації  |
| Сектор вищої освіти    | Університети та інші ЗВО незалежно від джерел фінансування та правового статусу   |
|                        | Науково-дослідні інститути, центри, дослідні станції та клініки, що провадять науково-дослідну діяльність під прямим контролем або управлінням ЗВО  |

Складено за: Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities. Paris : OECD Publishing, 2015. 400 p. URL: <https://doi.org/10.1787/9789264239012-en>; Про затвердження Методологічних положень зі статистики наукової та науково-технічної діяльності : наказ Державного комітету статистики України від 22.11.2011 № 312. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/metod\\_polog/metod\\_doc/2011/312/312.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2011/312/312.htm); Богдан І. В., Коноваленко Д. В. Міжнародні порівняння продуктивності праці дослідників та макроекономічного ефекту досліджень і розробок. *Фінанси України*. 2018. № 12. С. 52–71. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.12.052>.

У 2020 р. НДНТ(Е)Р в Україні виконували 769 організацій, що на 19 % менше порівняно з 2019 р. через значне (більше ніж удвічі) зменшення кількості організацій підприємницького сектору (рис. 1).

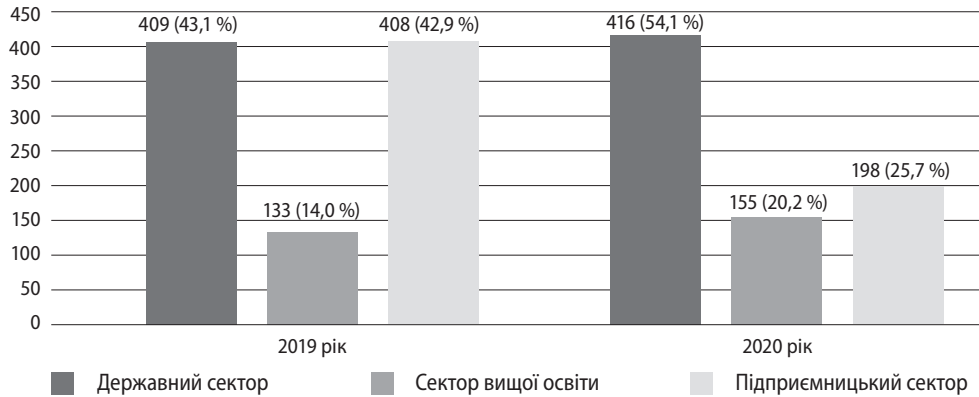


Рис. 1. Розподіл кількості організацій, які здійснювали НДНТ(Е)Р, за секторами діяльності

Побудовано за: Наука, технології та інновації / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/ni.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/ni.htm).

Обсяг витрат на виконання НДНТ(Е)Р України за рахунок усіх джерел у 2020 р. становив 17 022,42 млн грн. Наукоємність ВВП неухильно зменшується – з 0,70 % у 2013 р. до критичного значення – 0,41 % у 2020 р. (рис. 2). За таких умов наука перестає виконувати економічну функцію. Згідно з оцінками фахівців, за наукоємності менше 0,9 % ВВП роль науки обмежується переважно пізнавальною функцією.

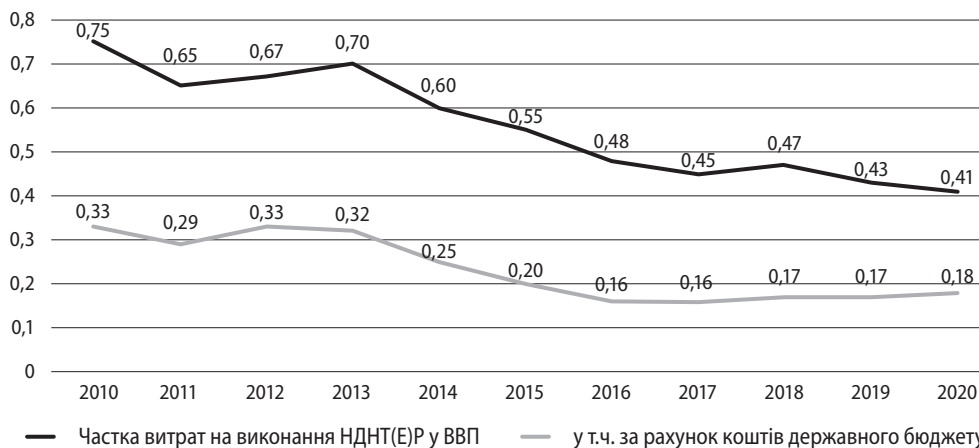


Рис. 2. Динаміка наукоємності ВВП в Україні, %

Побудовано за: Стан науково-інноваційної діяльності в Україні у 2020 році : наук.-аналіт. зап. / Міністерство освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/ua/nauka/nauka/informacijno-analitichni-materiali>.

Частка обсягу витрат на НДНТ(Е)Р у ВВП у країнах ЄС-27 (за даними 2019 р.) у середньому становила 2,2 %. Більшою за середню вона була у Швеції – 3,4 %, Австрії – 3,19, Німеччині – 3,18, Данії – 2,96, Бельгії – 2,89, Фінляндії – 2,79, Франції – 2,19; меншою – у Північній Македонії, Румунії, Мальті, Латвії та Кіпрі (від 0,37 до 0,64 %) [20]. Найбільші значення цього показника мають Ізраїль (4,93 %) та Південна Корея (4,64 %), понад 3 % – Японія (3,24 %) та США (3,07 %), більше 2 % – Китай (2,2 %) [21]. Отже, вітчизняна наукоємність ВВП у п'ять разів менша від середнього значення у країнах ЄС, не говорячи про провідні країни з наукоємністю понад 3 %. Тобто конкурувати Україна може лише з країнами, що не є постачальниками нових технологій чи продукції з високим ступенем доданої вартості.

У різних країнах – членах ЄС застосовуються окремі моделі фінансування державних послуг [22]. У табл. 2 наведено основний ряд типових інструментів фінансування цих послуг, різні комбінації яких утворюють ці моделі.

**Таблиця 2. Інструменти фінансування державних послуг в країнах – членах ЄС**

| Інструмент фінансування                                     | Характеристика  |
|---|---|
| Прямі платежі   | Охоплює всі форми прямого фінансування надання державних послуг, наприклад, державні гранти, оплата праці державних службовців тощо |
| Фіскальні переваги  | Надання фіскальних преференцій надавачам державних послуг (знижені податкові ставки, ставки відрахувань на соціальне страхування)   |
| Компенсація собівартості витрат на надання державних послуг | Фінансування в сумі чистої собівартості надання державних послуг  |
| Гарантії та позики  | Надання позик за ставками, нижчими від ринкових   |

*Складено за: Green paper on services of general interest / European Commission. 2003. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52003DC0270>; Manual on sources and methods for the compilation of COFOG statistics – Classification of the Functions of Government (COFOG) / Eurostat. 2019. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/10142242/KS-GQ-19-010-EN-N.pdf/ed64a194-81db-112b-074b-b7a9eb946c32?t=1569418084000>; Study on the financing models for public services in the EU and their impact on competition / European Commission. 2016. URL: <https://ec.europa.eu/competition/publications/reports/kd021641enn.pdf>.*

Основою згаданих моделей фінансування державних послуг у ЄС є можливість достовірного визначення вартості послуг, для оплати яких вони застосовуються. Це важливо враховувати у процесі опрацювання вітчизняних моделей фінансування державних послуг, зокрема наукових, котрі базуються на відповідному обліковому забезпеченні, що визначає рівень прозорості та підзвітності використання бюджетних коштів.

Відповідно до ст. 48 Закону України “Про наукову і науково-технічну діяльність” [25] бюджетне фінансування наукової і науково-технічної діяльності складається з базового фінансування, грантового фінансування через Національний фонд досліджень, Фонд розвитку інновацій та інші державні фонди, фінансування за державними цільовими науково-технічними і соціогуманітарними програмами (табл. 3).

Таблиця 3. Види та мета бюджетного фінансування наукової та (або) науково-технічної діяльності

| Базове фінансування основної діяльності   | Програмно-цільове фінансування (конкурсне фінансування)  |  |
|---|--|--|
|   | Фінансування наукових і науково-технічних програм та проєктів  | Фінансування через надання грантів   |
| Проведення фундаментальних наукових досліджень  | Виконання науково-технічних програм і окремих розробок, спрямованих на реалізацію пріоритетних напрямів розвитку науки і техніки                         | Виконання наукових досліджень і розробок   |
| Підтримка найважливіших для держави напрямів прикладних наукових досліджень і науково-технічних розробок  | Забезпечення проведення прикладних наукових досліджень і науково-технічних (експериментальних) розробок  | –  |
| –   | –  | Підтримка проведення наукових конференцій, науково-комунікативних заходів та заходів з популяризації науки |
| Розвиток інфраструктури наукової і науково-технічної діяльності   | Реалізація проєктів у межах міжнародного науково-технічного співробітництва  | –  |
| Розвиток матеріально-технічної бази для провадження наукової і науково-технічної діяльності   |  | Розвиток матеріально-технічної бази наукових досліджень і розробок високого рівня                          |
| Підготовка наукових кадрів  | –  | Наукове стажування наукових працівників  |
| Розроблення наукових засад державної політики у відповідних сферах та наукового забезпечення виконання завдань і функцій, покладених на органи виконавчої влади | Розроблення наукових засад державної політики у відповідних сферах, проведення наукової експертизи проєктів нормативно-правових актів, державних програм | –  |

Складено за: Про наукову і науково-технічну діяльність : закон України від 26.11.2015 № 848-VIII.  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19>.

Рівень програмно-цільового фінансування (фінансування державних цільових наукових і науково-технічних програм, науково-технічних (експериментальних) 21 розробки за державним замовленням, проєктів у межах міжнародного науково-технічного співробітництва, грантів), що здійснюється на конкурсній основі, залишається вкрай низьким. Частка таких видатків на НДНТ(Е)Р у 2020 р. становила менше 5 % (рис. 3).

Базове фінансування у традиційному розумінні передбачає видатки на утримання установи, однак в умовах запровадження програмно-цільового методу в бюджетному процесі видатки повинні спрямовуватися на надання послуг – виконання НДНТ(Е)Р, крім видатків на виконання завдань, покладених на відповідні органи виконавчої влади в частині реалізації державної політики у вказаній сфері. Це забезпечить орієнтацію суб'єктів



Рис. 3. Динаміка видатків на НДНТ(Е)Р (базове та програмно-цільове фінансування), млн грн

Побудовано за: Наука, технології та інновації / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/ni.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/ni.htm); Стан науково-інноваційної діяльності в Україні у 2020 році : наук.-аналіт. зап. / Міністерство освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/ua/nauka/nauka/informacijno-analitichni-materiali>.

наукової діяльності на конкретний науковий та практичний результат і дасть змогу розкрити й підтримати науковий потенціал нашої держави.

Використання бюджетних коштів у сфері наукових досліджень і розробок провадиться на підставі паспорта бюджетної програми та затвердженого головним розпорядником бюджетних коштів кошторису. Наприклад, Міністерство освіти і науки України здійснює таке фінансування за бюджетною програмою 2201040 “Наукова та науково-технічна діяльність закладів вищої освіти та наукових установ”, Міністерство фінансів України – за бюджетною програмою 3501530 “Наукова і науково-технічна діяльність у сфері фінансової політики”, для Національного фонду досліджень України (далі – НФДУ) відкрито бюджетну програму 2201300 “Забезпечення діяльності Національного фонду досліджень та Державного фонду фундаментальних досліджень, грантова підтримка наукових досліджень і науково-технічних (експериментальних) розробок”.

Однією з вимог конкурсного відбору є обґрунтованість обсягу фінансування проекту, яке здійснюється за елементами та статтями витрат (калькуляції) відповідно до потреби у трудових, матеріальних та фінансових ресурсах на період виконання НДНТ(Е)Р. Від точності планових і прогнозних значень кожної статті на етапі планування залежать розмір бюджетного фінансування, реальна оцінка можливості взяття бюджетних зобов'язань для реалізації НДНТ(Е)Р та відповідність облікової і планової собівартості проекту.

Згідно зі статистичними даними, у структурі загального обсягу витрат на виконання вітчизняних НДНТ(Е)Р кошти державного бюджету становили у 2020 р. 43,1 %, кошти вітчизняних замовників – близько 20 %. Розподіл загального обсягу витрат на виконання НДНТ(Е)Р за джерелами фінансування ілюструє рис. 4.



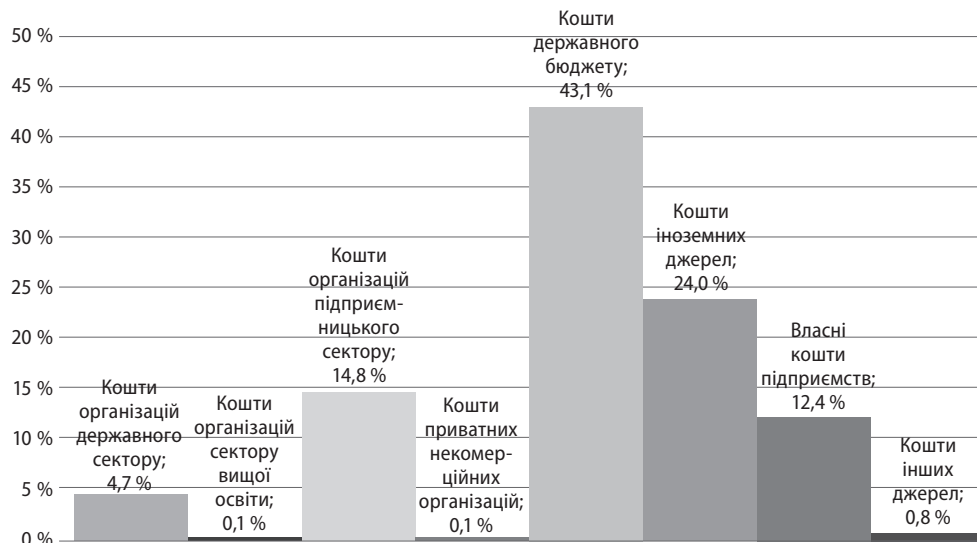


Рис. 4. Розподіл загального обсягу витрат на виконання НДНТ(Е)Р за джерелами фінансування, %

Побудовано за: Наука, технології та інновації / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/ni.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/ni.htm).

Як бачимо з рис. 4, найбільшим джерелом фінансового забезпечення сфери науки є бюджетні кошти, що підкреслює важливість визначення ефективного способу фінансування виконання НДНТ(Е)Р.

На цьому фоні спостерігається відставання України в науковій і науково-технічній діяльності від європейських країн. Серед чинників подібного стану національної дослідницької системи – відсутність такого конститутивного документа, як стратегія розвитку науки та неефективна наукова, науково-технічна, інноваційна державна політика.

Як один із ключових заходів для популяризації національних наукових досліджень і розробок було запровадження фінансування за рахунок коштів Національного фонду досліджень і розробок. Однак, попри розгалужений спектр нормативно-правових актів, якими керується НФДУ, профільного документа, який би визначав методологію й технологію формування вартості проекту, досі не створено.

Одними з головних аспектів формування універсального інформаційного та нормативно-правового простору є розв'язання організаційно-методологічних проблем механізму фінансування наукових досліджень і розробок, імплементація змін та новацій європейського законодавства у нормативно-правове забезпечення фінансової системи як державного, так і приватного секторів економіки, встановлення методологічної єдності з міжнародними принципами ціноутворення наукової (науково-технічної) продукції.

Сучасна національна дослідницька система має розвиватися в контексті загального реформування економіки. Для забезпечення піднесення галузей

економіки та сфер діяльності державі необхідно поєднувати адміністративні та ринкові механізми управління й формувати на цих засадах організаційно-економічний та ефективний важіль впливу у формі фінансування пріоритетних напрямів розвитку.

Правові та організаційні підходи до формування і реалізації пріоритетних напрямів розвитку національної дослідницької системи в Україні, які є складовою прогнозу економічного й соціального розвитку на середньостроковий період, визначено Законом України “Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки” [26]. Одним із національних пріоритетів до 2021 р. названо “фундаментальні наукові дослідження з найважливіших проблем розвитку науково-технічного, соціально-економічного, суспільно-політичного, людського потенціалу для забезпечення конкурентоспроможності України у світі та сталого розвитку суспільства і держави” [26].

Напрямок реалізації державної політики в частині посилення вітчизняної наукової (науково-технічної) діяльності й інтеграції до ЄДП наразі потребує методичного забезпечення. Це зумовлює потребу в розробленні нормативно-правових засад механізму фінансування сфери науки в частині планування й обліку витрат на виконання наукових досліджень і розробок та калькулювання їхньої собівартості.

Прийняте Урядом рішення про втрату чинності Типовим положенням з планування, обліку витрат і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт від 20.07.1996 № 830 і брак дотепер відповідного профільного документа провокують передбачувані негативні явища для економіки країни в контексті необґрунтованого та нераціонального використання як державних фінансових ресурсів, так і коштів підприємницького сектору на наукові дослідження й розробки і виконання наукових програм і проектів.

Відсутність сучасного галузевого нормативно-правового акта з питань ціноутворення наукових досліджень і розробок знижує об'єктивність та економічну обґрунтованість механізму їх фінансування, унеможливорює формування ринкової ціни на науково-технічну продукцію за універсальними критеріями і правилами, нівелює результативні показники діяльності підприємств та розпорядників бюджетних коштів, ускладнює вивчення стану розвитку науки в країні та процесів її інтеграції в ЄДП.

Вочевидь, пріоритетним напрямом державної політики має стати створення національної концепції фінансування наукових досліджень і розробок, інтегрованої з міжнародними підходами й принципами ціноутворення, та актуального методичного забезпечення розрахунку їхньої оптимальної вартості й розробок для становлення нової парадигми управління й фінансування вітчизняної науки.

Ключовим стратегічним елементом розвитку міжнародного співробітництва та ефективного управління використанням державних фінансових ресурсів на наукові дослідження і розробки є належний рівень методичного забезпечення обліку витрат на їх виконання й калькулювання собівартості.

З огляду на зазначене особливої актуальності набуває досягнення певного рівня узгодженості вітчизняного законодавства з нормами ЄДП через наукову аргументацію напрямів їх імплементації до національного нормативно-правового забезпечення провадження наукової та науково-технічної діяльності й ведення бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості наукових досліджень і розробок.

Серед головних аспектів формування універсального інформаційного та нормативно-правового простору – розв'язання організаційно-методологічних проблем формування вартості наукових досліджень і розробок, встановлення методологічної єдності з міжнародними принципами ціноутворення наукової (науково-технічної) продукції.

Як зазначалося, методологія та технологія ціноутворення в національній дослідницькій системі наразі вказують на невідповідність планування й обліку витрат на виконання наукових досліджень і розробок та калькулювання їхньої собівартості сучасним інформаційним запитам та потребам суб'єктів наукової діяльності, а також вимогам до управління науковою та науково-технічною діяльністю, європейським підходам до формування вартості результатів наукових досліджень і розробок.

По суті, йдеться про їхню собівартість як один із видів оцінки, застосовуваних у бухгалтерському обліку. Собівартість наукових досліджень і розробок становить вартісну оцінку обсягу витрат суб'єкта господарювання, пов'язаних із використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів на виконання окремого наукового дослідження та розробки загалом або їх окремих етапів чи завдань.

Показник собівартості інтерпретує інформацію про обсяги та напрями використання бюджетних коштів, структуру державних видатків залежно від їхнього економічного змісту й цільового призначення, відтак, може бути критерієм ефективності управління державними ресурсами.

Вочевидь, собівартість повинна стати конститутивним показником для визначення обсягів державного фінансування та встановлення договірної ціни на проведення наукових досліджень і розробок. Особливої ваги набуває така концепція в умовах використання державних фінансових ресурсів на виконання бюджетних програм із досліджень і розробок, витрати на які повинні забезпечувати досягнення результативних показників, що відповідатиме принципам програмно-цільового методу в бюджетному процесі.

Важливо внести методологічні зміни до підходу стосовно розподілу обсягів бюджетного фінансування, які ґрунтуватимуться на використанні показника собівартості наукових та науково-технічних послуг як ключового індикатора універсального механізму встановлення економічно обґрунтованої вартості державних послуг у межах головних розпорядників бюджетних коштів. При цьому необхідно забезпечити дотримання норм Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 “Витрати” в частині розкриття інформації про структуру собівартості та прямих і загальновиробничих витрат.

Наразі ключовим завданням державної політики у сфері науки є забезпечення належного рівня нормативно-правового провадження наукової та науково-технічної діяльності й розроблення методичного забезпечення з обліку витрат і калькулювання собівартості наукових досліджень та розробок із метою уніфікації підходів до механізму ціноутворення науково-технічної продукції і обґрунтування обсягів бюджетного фінансування.

На підставі викладеного доходимо таких висновків. Вітчизняні суб'єкти наукової та науково-технічної діяльності для прийняття організаційних і управлінських рішень у частині виконання наукових досліджень та розробок, на нашу думку, наразі застосовують застарілу нормативно-правову базу для планування, обліку витрат і калькулювання собівартості. Це негативно впливає на механізм фінансування, нівелює економічне значення результативних показників діяльності, сповільнює розвиток науки в країні й ускладнює аналіз процесів її інтеграції в ЄДП.

Для реалізації державної політики щодо активізації вітчизняної наукової і науково-технічної діяльності та її інтеграції в ЄДП, на наш погляд, необхідно узгодити підходи до механізмів ціноутворення й переглянути нормативно-правові засади планування, обліку витрат на виконання наукових досліджень і розробок та калькулювання їхньої собівартості. Причому показник собівартості наукових послуг має стати ключовим у встановленні розміру договірної ціни та визначенні обсягів бюджетного фінансування суб'єктів наукової діяльності.

Гармонізація методологічних та організаційних аспектів обліку витрат на виконання наукових досліджень і розробок та механізму ціноутворення наукової (науково-технічної) продукції сприятиме наближенню нормативно-правового забезпечення бюджетного процесу та бухгалтерського обліку в державному секторі до міжнародних вимог і стандартів, розвитку науки в Україні та процесів її інтеграції в ЄДП.

### Список використаних джерел

1. Повідомлення Комісії : рамковий документ щодо державної допомоги на наукові дослідження, технічний розвиток та провадження інноваційної діяльності від 27.06.2014 № 2014/C198/01. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_006-14](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_006-14).
2. Дорожня карта інтеграції України до Європейського дослідницького простору (ERA-UA) : затв. рішенням колегії Міністерства освіти і науки України, протокол від 22.03.2018 № 3/1-7. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/kolegiya-ministerstva/2018/05/1-dorozhnya-karta-integratsii-ukraini-do-evro.pdf>.
3. Програма діяльності Кабінету Міністрів України : затв. постановою Верховної Ради України від 04.10.2019 № 188-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/188-ix>.
4. Про схвалення Стратегії розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.07.2019 № 526-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80>.
5. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>.

6. Актуальні проблеми фінансового управління: глобальні тенденції і національна практика / за ред. Т. І. Єфименко ; ДННУ "Акад. фін. управління". Київ, 2018. 496 с.
7. Semenushena N., Khorunzhak N., Zadorozhnyi Z. M. The institutionalization of Accounting: the impact of national standards on the development of economies. *Independent Journal of Management & Production*. 2020. Vol. 11, No. 8. P. 695–711. URL: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i8.1228>.
8. Задорожний З. В., Ясишена В. В. Удосконалення нормативно-правового забезпечення обліку у сфері нематеріального виробництва. *Вісник ТНЕУ*. 2019. № 2. С. 123–133. URL: <https://doi.org/10.35774/visnyk2019.02.123>.
9. Левицька С. О. Бухгалтерський облік як креативно творча основа сучасного менеджменту. *Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції*: монографія / Н. М. Позняковська, С. Я. Зубілевич та ін. Рівне : НУВГП, 2019. С. 83–92.
10. Ловінська Л. Г. Собівартість послуг державного сектору України в контексті реформи фінансового управління. *Фінанси України*. 2017. № 8. С. 58–79. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2017.08.058>.
11. Ловінська Л. Г., Калюга Є. В. Методологічні аспекти обліку собівартості продукції суб'єктів державного сектора. *ScienceRise*. 2015. № 9 (1). С. 24–28. URL: <https://doi.org/10.15587/2313-8416.2015.50651>.
12. Ловінська Л. Г., Парасій-Вергуненко І. М. Вартість освітніх послуг як базовий показник розподілу бюджетного фінансування між закладами вищої освіти. *Наукові праці НДФІ*. 2018. № 3. С. 18–36. URL: <https://doi.org/10.33763/npdfi2018.03.018>.
13. Свірко С. В. Сучасний розвиток системи управління державними фінансами України: обліковий сегмент в забезпеченні інноваційно-інвестиційного вектору спрямування. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2018. № 1 (83). С. 56–65. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/7352>.
14. Сушко Н. І., Даниленко С. В. Удосконалення регулювання державних видатків на послуги вищої освіти. *Фінанси України*. 2018. № 4. С. 56–74. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.04.056>.
15. Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities. Paris : OECD Publishing, 2015. 400 p. URL: <https://doi.org/10.1787/9789264239012-en>.
16. Про затвердження Методологічних положень зі статистики наукової та науково-технічної діяльності : наказ Державного комітету статистики України від 22.11.2011 № 312. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/metod\\_polog/metod\\_doc/2011/312/312.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2011/312/312.htm).
17. Богдан І. В., Коноваленко Д. В. Міжнародні порівняння продуктивності праці дослідників та макроекономічного ефекту досліджень і розробок. *Фінанси України*. 2018. № 12. С. 52–71. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.12.052>.
18. Наука, технології та інновації / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/ni.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/ni.htm).
19. Стан науково-інноваційної діяльності в Україні у 2020 році : наук.-аналіт. зап. / Міністерство освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/ua/nauka/nauka/informacijno-analitichni-materiali>.
20. Gross domestic expenditure on R&D (GERD) % of GDP / Eurostat. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=t2020\\_20&plugin=1](https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=t2020_20&plugin=1).
21. Gross domestic spending on R&D / OECD. URL: <https://data.oecd.org/rd/gross-domesticspending-on-r-d.htm>.
22. Green paper on services of general interest / European Commission. 2003. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52003DC0270>.

23. Manual on sources and methods for the compilation of COFOG statistics — Classification of the Functions of Government (COFOG) / Eurostat. 2019. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/10142242/KS-GQ-19-010-EN-N.pdf/ed64a194-81db-112b-074b-b7a9eb946c32?t=1569418084000>.

24. Study on the financing models for public services in the EU and their impact on competition / European Commission. 2016. URL: <https://ec.europa.eu/competition/publications/reports/kd021641enn.pdf>.

25. Про наукову і науково-технічну діяльність : закон України від 26.11.2015 № 848-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19>.

26. Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки : закон України від 11.07.2001 № 2623-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2623-14#Text>.

### References

1. European Commission. (2014). *Communication from the Commission – Framework for State aid for research and development and innovation* (Notification No. 2014/C 198/01, June 27). Retrieved from [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_006-14](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_006-14) [in Ukrainian].

2. Ministry of Education and Science of Ukraine. (2018). *Roadmap for Ukraine's integration into the European Research Area* (ERA-UA) (Decision No. 3/1-7, March 22). Retrieved from <https://mon.gov.ua/storage/app/media/kolegiya-ministerstva/2018/05/1-dorozhnyia-karta-integratsii-ukraini-do-evro.pdf> [in Ukrainian].

3. Verkhovna Rada of Ukraine. (2019). *Program of activities of the Cabinet of Ministers of Ukraine* (Decree No. 188-IX, October 4). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/188-ix> [in Ukrainian].

4. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2019). *On approval of the Strategy for the development of innovation for the period up to 2030* (Decree No. 526-r, July 10). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80> [in Ukrainian].

5. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2018). *On approval of the Strategy for modernization of the accounting and financial reporting system in the public sector for the period up to 2025* (Decree No. 437-r, June 20). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80> [in Ukrainian].

6. Iefymenko, T. (Ed.). (2018). *Current issues of financial management: global trends and national practice*. Kyiv: SESE “The Academy of Financial Management” [in Ukrainian].

7. Semenyshena, N., Khorunzhak, N., & Zadorozhnyi, Z. M. (2020). The institutionalization of Accounting: the impact of national standards on the development of economies. *Independent Journal of Management & Production*, 11 (8), 695–711. DOI: 10.14807/ijmp.v11i8.1228.

8. Zadorozhnyi, Z., & Yasyshena, V. (2019). Improvement of the legal and regulatory framework for accounting in non-material production sector. *Herald of Economics*, 2, 123–133. DOI: 10.35774/visnyk2019.02.123 [in Ukrainian].

9. Levytska, S. O. (2019). Accounting as a creative basis for modern management. In *Accounting and analytical support of business entities in the context of European integration*, pp. 83–92. Rivne: NUVHP [in Ukrainian].

10. Lovinska, L. (2017). The cost price of public sector of Ukraine services in the context of financial management reform. *Finance of Ukraine*, 8, 58–79. DOI: 10.33763/finukr2017.08.058 [in Ukrainian].

11. Lovinska, L., & Kaluha, Ye. (2015). Methodological aspects of accounting for the cost of production of public sector entities. *ScienceRise*, 9 (1), 24–28. DOI: 10.15587/2313-8416.2015.50651 [in Ukrainian].

12. Lovinska, L., & Parasiy-Vergunenko, I. (2018). The cost of educational services as the basic indicator of distribution of budget funding among higher education institutions. *RFI Scientific Papers*, 3, 18–36. DOI: 10.33763/npndfi2018.03.018 [in Ukrainian].

13. Svirko, S. V. (2018). Modern development of the public finance management system of Ukraine: accounting segment in ensuring the innovation and investment vector of direction. *Bulletin of ZhSTU. Economic sciences*, 1 (83), 56–65. Retrieved from <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/7352> [in Ukrainian].
14. Sushko, N., & Danylenko, S. (2018). Improving the regulation of public expenditure on higher education services. *Finance of Ukraine*, 4, 56–74. DOI: 10.33763/finukr2018.04.056 [in Ukrainian].
15. OECD. (2015). *Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities*. Paris: OECD Publishing. DOI: 10.1787/9789264239012-en.
16. State Statistics Committee of Ukraine. (2011). *On approval of Methodological provisions on statistics of scientific and scientific-technical activities* (Order No. 312, November 22). Retrieved from [http://www.ukrstat.gov.ua/metod\\_polog/metod\\_doc/2011/312/312.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2011/312/312.htm) [in Ukrainian].
17. Bohdan, I., & Konovalenko, D. (2018). International comparisons of researcher's labor productivity and macroeconomic effects of research and development. *Finance of Ukraine*, 12, 52–71. DOI: 10.33763/finukr2018.12.052 [in Ukrainian].
18. State Statistics Service of Ukraine. (n. d.). *Science, Technology and Innovation*. Retrieved from [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/ni.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/ni.htm) [in Ukrainian].
19. Ministry of Education and Science of Ukraine. (2021). *The state of scientific and innovative activity in Ukraine in 2020* (Scientific and analytical note). Retrieved from <https://mon.gov.ua/ua/nauka/nauka/informacijno-analitichni-materiali> [in Ukrainian].
20. Eurostat. (n. d.). *Gross domestic expenditure on R&D (GERD) % of GDP*. Retrieved from [https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=t2020\\_20&plugin=1](https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=t2020_20&plugin=1).
21. OECD. (n. d.). *Gross domestic spending on R&D*. Retrieved from <https://data.oecd.org/rd/gross-domesticspending-on-r-d.htm>.
22. European Commission. (2003). *Green paper on services of general interest*. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52003DC0270>.
23. Eurostat. (2019). *Manual on sources and methods for the compilation of COFOG statistics – Classification of the Functions of Government (COFOG)*. Retrieved from <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/10142242/KS-GQ-19-010-EN-N.pdf/ed64a194-81db-112b-074b-b7a9eb946c32?t=1569418084000>.
24. European Commission. (2016). *Study on the financing models for public services in the EU and their impact on competition*. Retrieved from <https://ec.europa.eu/competition/publications/reports/kd021641enn.pdf>.
25. Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *About scientific and scientific-technical activity* (Act No. 848-VIII, November 26). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19> [in Ukrainian].
26. Verkhovna Rada of Ukraine. (2001). *About priority directions of development of science and technology* (Act No. 2623-III, July 11). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2623-14#Text> [in Ukrainian].