

С.Є. Пиріжок, к.е.н., доц.

Е.Г. Мельник, к.е.н., доц.

Вінницький кооперативний інститут

Особливості бухгалтерської звітності інноваційного підприємства

У статті визначено особливості бухгалтерської звітності інноваційних підприємств, яка відображає специфіку їх діяльності в умовах підвищеного рівня ризику та має ризик-орієнтоване спрямування сформованого інформаційного ресурсу для цілей управління. Встановлено, що значна частина об'єктів обліку (необоротних та оборотних активів) має інноваційний характер (прямо або опосередковано бере участь у розробці та виробництві інноваційного продукту). З'ясовано, що у бухгалтерській звітності підприємства розробника та виробника інноваційних продуктів слід розкривати звітні показники, які є суттєвими для управління ризиками інноваційної діяльності стартап-компанії. До показників фінансового стану компанії, які враховують специфіку діяльності новоствореного суб'єкта господарювання в умовах ризику, належить дебіторська заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги), резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), інші резерви в частині довгострокових і поточних забезпечень, які є важливими інструментами управління для мінімізації негативних наслідків ризику інноваційної діяльності суб'єкта господарювання.

Ключові слова: бухгалтерська звітність; фінансова звітність; управлінська звітність; облік; інновації; стартап-компанія; інноваційне підприємство.

Постановка проблеми. «Народження “економіки, що базується на знаннях”, зумовило появу нового типу активного підприємця, який у своїй діяльності застосовує нові технології, інновації та передові досягнення науки, які разом із економічними інструментами комерціалізує їх», – так Р.І. Баб'ячок [1] та І.І. Кульчицький [1] характеризують стартап-компанії, які все дедалі стають рушійною силою економіки та формують ряд вимог до інформаційного забезпечення інноваційної діяльності. Система бухгалтерського обліку як складова інформаційної системи будь-якого суб'єкта господарювання спрямована максимально задовольнити інформаційні потреби управління. Враховуючи, той факт, що результатом ведення обліку є система звітності (фінансова, управлінська, статистична тощо), постає необхідність дослідження питання особливостей бухгалтерської звітності підприємств розробників та виробників інноваційних продуктів, зокрема новостворених підприємств (стартап-компаній).

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Дослідженням бухгалтерської звітності інноваційних підприємств, зокрема в частині формування та представлення інформації про окремі об'єкти обліку, займалися такі автори, як В.В. Гик [2], О.С. Грицак [4], Н.М. Клим [4], Г.В. Пилипчук [8], І.Б. Садовська [9], Т.М. Сторожук [10].

Метою статті є визначення особливостей складання бухгалтерської звітності інноваційного підприємства, яка відображає специфіку їх діяльності в умовах підвищеного рівня ризику.

Викладення основного матеріалу. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Відповідно до Закону метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [6]. Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності [7]. Окремою обов'язковою формою звітності, яка подається вже діючими на ринку компаніями разом фінансовою звітністю, є звіт про управління, який можна використовувати управлінським персоналом для внутрішніх потреб. Такий звіт може доповнювати, детально розкривати показники фінансової звітності, а також надавати іншу, нефінансову інформацію про діяльність стартап-компанії, перспективи її розвитку, можливі ризики інноваційної діяльності тощо.

Отже, інноваційним підприємствам (стартап-компаніям) необхідно подавати всі форми фінансової звітності, передбачені чинним законодавством (форма № 1 «Баланс» («Звіт про фінансовий стан»), форма № 2 «Звіт про фінансові результати» («Звіт про сукупний дохід»), форма № 3, 3-н «Звіт про рух грошових коштів», форма № 4 «Звіт про власний капітал» і форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»). Тому формування управлінської звітності як деталізованого представлення окремого показника

фінансової звітності є досить актуальним, спрощує у подальшому процес складання фінансової звітності та, зокрема, є частиною інформаційного забезпечення управління компанією.

Розглянемо детальніше питання розкриття інформації про окремі об'єкти бухгалтерського обліку у бухгалтерській звітності (зокрема, для цілей управління) з урахуванням особливостей діяльності підприємств-розробників та виробників інноваційних продуктів. Так, до об'єктів, які характеризують інноваційну діяльність та фінансовий стан підприємства-розробника інноваційних продуктів, належать активи, наведені у таблиці 1. Таким чином, показниками звітності на звітну дату, в яких відображаються кінцеві залишки об'єктів обліку, що мають інноваційний характер, тобто прямо або опосередковано беруть участь у виробництві інноваційного продукту, є показники необоротних та оборотних активів.

Таблиця 1

Особливості розкриття в бухгалтерській звітності інформації про активи, що мають інноваційний характер (здіяннях у виробництві інноваційного продукту)

№ з/п	Об'єкт обліку	Коротка характеристика активу, який враховує специфіку інноваційної діяльності
1	Нематеріальні активи	Відображається вартість програмного забезпечення, інших програмних продуктів як власного виробництва, так і придбаних
2	Основні засоби	Зазначається вартість технічних засобів, девайсів, інших продуктів як власного виробництва, так і придбаних
3	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	Відображається вартість технічних засобів, девайсів, інших продуктів, які спочатку були виготовлені та/або придбані для власних потреб (як виробничого чи іншого обладнання), а потім прийнято рішення про їх реалізацію
4	Запаси	Зазначається вартість оборотних засобів, що використовуються у виробництві, для виконання робіт, надання послуг, утримуються для продажу
5	Виробничі запаси	Відображається вартість сировини й матеріалів, купівельних напівфабрикатів, запасних частин до інноваційних технологічних виробів та інших матеріалів
6	Незавершене виробництво	Зазначається вартість незавершеного виробництва інноваційної продукції
7	Готова продукція	Відображається вартість готової продукції
8	Товари	Зазначається вартість придбаних товарів, утримуваних для продажу (за необхідності можуть також бути використані на виробничі та інші загальногосподарські потреби)

До першої групи належать власні нематеріальні активи разом з їх первісною та залишковою вартістю і накопиченою амортизацією, а також основні засоби з розподілом на первісну й залишкову вартість та знос. Така група активів зазвичай призначена для власних господарських потреб підприємств-розробників інноваційних продуктів, проте окремі об'єкти можуть реалізовуватись або в інший спосіб передаватись іншим суб'єктам.

Другу групу (основну) об'єктів обліку, що мають інноваційний характер, тобто задіяні в інноваційній діяльності, становлять оборотні засоби, що використовуються у виробництві, для виконання робіт, надання послуг, утримуються для продажу, загальна сукупність яких відображається в рядку запасів. Залежно від організації управління, виробництва, збуту та інших структур підприємства такі засоби, а саме готова продукція, напівфабрикати, частини інноваційних виробів, товари та інші запаси відображаються у відповідних статтях звітності відповідно до їхнього призначення і способу подальшого майбутнього використання.

Окрім наведених вище об'єктів обліку, що мають інноваційне призначення, у звітності інноваційного підприємства також слід розкривати інформацію про інші об'єкти обліку, які є суттєвими для ризик-орієнтованого управління компанією (табл. 2).

Отже, до важливих статей бухгалтерської звітності інноваційного підприємства щодо фінансового стану компанії, які враховують специфіку діяльності новоствореного суб'єкта господарювання в умовах ризику, слід також зараховувати дебіторську заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги), резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), інші резерви в частині довгострокових і поточних забезпечень, які є важливими інструментами управління ризиками для мінімізації негативних наслідків ризику інноваційної діяльності суб'єкта господарювання.

Особливості розкриття в бухгалтерській звітності інформації про об'єкти обліку для цілей ризик-орієнтованого управління інноваційною діяльністю

№ з/п	Об'єкт обліку	Характеристика показника звітності з урахуванням особливостей інноваційної діяльності в умовах ризику
1	Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	Відображається заборгованість покупців за реалізовані їм інноваційні вироби; тобто це сума можливих оборотних коштів, які необхідні для розвитку діяльності підприємства-розробника та виробника інноваційних продуктів, але ще не отримані ним; сума дебіторської заборгованості наводиться за вирахуванням безнадійної заборгованості з активів, що здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів
2	Гроші та їх еквіваленти	Відображаються суми готівки та грошових коштів на рахунках в банках, які інноваційне підприємство може використовувати для обслуговування і розширення своєї діяльності
3	Зареєстрований (пайовий) капітал	Зазначається сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайового капіталу інноваційного підприємства
4	Додатковий капітал	Відображається в частині діяльності інноваційного підприємства сума коштів фонду вдосконалення виробництва за рахунком 425 «Інший додатковий капітал»
5	Резервний капітал	Зазначається сума резервного фонду інноваційного підприємства згідно з нормами чинного законодавства та складова резервного фонду, що сформована на потребу підприємства для самострахування від негативних наслідків інноваційної діяльності
6	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Відображається кінцевий фінансовий результат від інноваційної діяльності, тобто сума непокритого збитку або нерозподіленого прибутку, який отримано за звітний період та залишився нерозподіленим
7	Довгострокові кредити банків	Зазначається сума заборгованості інноваційного підприємства банківським установам за отриманими від них позиками для залучення додаткових оборотних коштів на розвиток інноваційної діяльності компанії
8	Інші довгострокові зобов'язання	Відображається сума заборгованості інноваційного підприємства перед кредиторами, що надали позику для залучення додаткових оборотних коштів на розвиток інноваційної діяльності компанії
9	Довгострокові забезпечення	Відображається залишок коштів на довгострокові забезпечення майбутніх витрат і платежів у частині діяльності інноваційного підприємства, тобто фонд на гарантійний ремонт (обслуговування), який залишився за кредитом рахунка 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»; фондів на соціальні потреби та інші цілі, що обліковуються на рахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів» (за напрямками інноваційної діяльності)
10	Короткострокові кредити банків	Зазначається сума заборгованості інноваційного підприємства банківським установам за отриманими від них короткостроковими позиками для залучення додаткових оборотних коштів на розвиток інноваційної діяльності компанії
11	Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги; розрахунками з бюджетом та з оплати праці	Відображаються суми заборгованостей, які інноваційне підприємство заборгувало контрагентам за продукцію, товари, роботи, послуги, а також працівникам компанії, стороннім організаціям, фондам тощо; дані звітні показники потребують застосування контрольних заходів, своєчасного аналізу з метою управління ними, а також для управління операційними ризиками, зокрема комерційними та інноваційними ризиками за господарськими операціями інноваційної діяльності (за вказаними об'єктами обліку)
12	Поточні забезпечення	Відображається залишок коштів на поточні забезпечення майбутніх витрат і платежів в частині діяльності інноваційного підприємства, тобто сума коштів фонду на оплату відпусток, що обліковуються за кредитом рахунка 471 «Забезпечення виплат відпусток»; резерву на поточний гарантійний ремонт (обслуговування), який залишився за кредитом рахунка 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»; фондів на соціальні потреби та інші цілі, що обліковуються на рахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів»; фонду коштів для матеріального заохочення, для яких призначено рахунок 477 «Забезпечення матеріального заохочення» (за напрямками інноваційної діяльності)

Сума дебіторської заборгованості найчастіше відображається без врахування деяких важливих для аналізу показників бухгалтерського обліку, а саме з вилученням безнадійної дебіторської заборгованості з активів, що здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів, який і створюється з метою покриття у майбутньому безнадійної дебіторської заборгованості з боку зовнішніх сторін (клієнтів, покупців).

Наявність у звітності сталих значних обсягів поточних і довгострокових зобов'язань, які не зменшуються порівняно з попередніми звітними періодами, передбачає проведення детального аналізу діяльності інноваційного підприємства за показниками таких боргів та прийняття подальших управлінських рішень з метою зменшення суми заборгованості й мінімізації негативних наслідків, що можуть виникнути під впливом таких показників. Одним з прикладів управління в цьому випадку є створення на інноваційному підприємстві резерву у формі забезпечення зобов'язань, які можуть виникнути внаслідок проведення діяльності стартап-компанії.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Під час проведеного дослідження особливостей бухгалтерської звітності інноваційних підприємств встановлено, що значна частина об'єктів обліку прямо або опосередковано бере участь у виробництві інноваційного продукту, тобто має інноваційний характер. Такими об'єктами є необоротні та оборотні активи. Визначено особливості розкриття інформації про ці групи об'єктів у звітності підприємства розробника та виробника інноваційного продукту. До першої групи належать основні засоби, нематеріальні активи та інші об'єкти, які зазвичай призначені для власних господарських потреб підприємств-розробників інноваційних продуктів, проте окремі об'єкти можуть реалізовуватись або в інший спосіб передаватись іншим суб'єктам. До другої групи належать оборотні засоби, які використовуються у виробництві, для виконання робіт, надання послуг.

У звітності підприємства розробника та виробника інноваційних продуктів також слід розкривати інформацію про інші об'єкти обліку, які є суттєвими для ризик-орієнтованого управління компанією. Розкрито особливості представлення в бухгалтерській звітності інформації про об'єкти обліку для цілей ризик-орієнтованого управління інноваційною діяльністю. Встановлено, що до важливих звітних показників щодо фінансового стану компанії, які враховують специфіку діяльності новоствореного суб'єкта господарювання в умовах ризику, слід зараховувати дебіторську заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги), резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), інші резерви в частині довгострокових і поточних забезпечень, які є важливими інструментами управління ризиками для мінімізації негативних наслідків ризику інноваційної діяльності суб'єкта господарювання.

Перспективами подальших досліджень є визначення необхідності розкриття у звіті про управління інформації про ризики інноваційної діяльності, а також дослідження організаційно-методичних засад складання звітності для ризик-орієнтованого управління новоствореним суб'єктом господарювання.

Список використаної літератури:

1. Баб'ячок Р.І. Основні тенденції розвитку стартапів в Україні – проблеми, перешкоди і можливості : аналітичний матеріал, підготовлений у рамках проекту № 51321 «Посилення впливу громадськості на євроінтеграційні процеси у сфері науково-технічного та інноваційного розвитку України / Р.І. Баб'ячок, І.І. Кульчицький. – 2018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.civic-synergy.org.ua/wp-content/uploads/2018/04/Osnovni-tendentsiyi-rozvytku-startapiv-v-Ukrayini-1-1.pdf>.
2. Гук В.В. Витрати на інновації у системі звітності підприємства / В.В. Гук // Торгівля, комерція, підприємництво. – 2014. – Вип. 16. – С. 131–135 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2014_16_31.
3. Головне про річну фінзвітність // Податки та бухгалтерський облік. – № 101. – Грудень, 2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-101/article-105998.html>.
4. Грицак О.С. Стартап як вид інноваційного бізнесу: обліковий вимір понятійного апарату / О.С. Грицак, Н.М. Клим // Науковий вісник Ужгородського Університету. – 2019. – № 2 (54). – С. 110–115 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/article/view/185168/184757>.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
8. Пилипчук Г.В. Внутрішня звітність діяльності стартап компаній: економічний аспект / Г.В. Пилипчук // Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування» (Житомир, 25 листопада 2016 р.). – Житомир : ЖДТУ, 2016. – С. 94–95 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/jsru/bitstream/123456789/6269/1/94.pdf>.
9. Садовська І.Б. Управлінська звітність та облікове відображення інноваційної діяльності підприємств / І.Б. Садовська // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 8. – Ч. 2. – С. 233–236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_08/107.pdf.

10. *Сторожук Т.М.* Облік і звітність інноваційної діяльності підприємств / *Т.М. Сторожук* // Управління проектами. Ефективне використання результатів наукових досліджень та об'єктів інтелектуальної власності»: матер. міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 21–22 березня 2019 р., Ін-т модернізації змісту освіти МОН України та ін. – Дніпро, 2019. – Т. 1. – С. 173–176 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ir.nusta.edu.ua/jspui/handle/doc/3655>.

References:

1. Bab'jachok, R.I. and Kul'chyc'kyj, I.I. (2018), «Osnovni tendencii' rozvytku startapiv v Ukraini – problemy, pereshkody i mozhlivosti», *Analitichnyj material, pidgotovlenyj u ramkah proektu № 51321 «Posylennja vplyvu gromads'kosti na jevrointegracijni procesy u sferi naukovo-tehnicnogo ta innovacijnogo rozvytku Ukrainy»*, [Online], available at: <https://www.civic-synergy.org.ua/wp-content/uploads/2018/04/Osnovni-tendentsiyi-rozvytku-startapiv-v-Ukrayini-1-1.pdf>
2. Gyk, V.V. (2014), «Vytraty na innovacii' u systemi zvitnosti pidpryjemstva», *Torgivlja, komercija, pidpryjemnyctvo*, Issue 16, pp. 131–135, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2014_16_31
3. «Golovne pro richnu finzvitnist'» (2019), *Podatky ta buhgalters'kyj oblik*, Gruden', No. 101, [Online], available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-101/article-105998.html>
4. Grycak, O.S. and Klym, N.M. (2019), «Startap jak vyd innovacijnogo biznesu: oblikovyj vymir ponjatiynogo aparatu», *Naukovyj visnyk Uzhgorods'kogo Universytetu*, No. 2 (54), pp 110–115, [Online], available at: <http://visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/article/view/185168/184757>
5. *Instrukcija pro zastosuvannja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku aktyviv, kapitalu, zobov'jazan' i gospodars'kyh operacij pidpryjemstv i organizacij*, [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
6. VRU, *Zakon Ukrainy «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini»*, [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
7. *Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 1 «Zagal'ni vymogy do finansovoi' zvitnosti»*, [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
8. Pylypchuk, G.V. (2016), «Vnutrishnja zvitnist' dijtal'nosti startap kompanij: ekonomichnyj aspekt», *Tezy dopovidej Mizhnarodnoi' naukovo-praktychnoi' konferencii' «Suchasni tendencii' rozvytku buhgalters'kogo obliku ta opodatkovannja»*, ZhDTU, Zhytomyr, pp. 94–95, [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6269/1/94.pdf>
9. Sadov's'ka, I.B. (2014), «Upravlins'ka zvitnist' ta oblikove vidobrazhennja innovacijnoi' dijtal'nosti pidpryjemstv», *Naukovyj visnyk Herson's'kogo derzhavnogo universytetu*, Issue 8, Part 2, pp. 233–236, [Online], available at: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_08/107.pdf
10. Storozhuk, T.M. (2019), «Oblik i zvitnist' innovacijnoi' dijtal'nosti pidpryjemstv», *Upravlinnja proektamy. Efektyvne vykorystannja rezul'tativ naukovyh doslidzhen' ta ob'ektiv intelektual'noi' vlasnosti»*, materialy mizhnarodnoi' naukovo-praktychnoi' Internet-konferencii', Instytut modernizacii' zmistu osvity MON Ukrainy ta in., Dnipro, Vol. 1. pp. 173–176, [Online], available at: <http://ir.nusta.edu.ua/jspui/handle/doc/3655>

Пиріжок Стелла Євгенівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, обліку та аналізу Вінницького кооперативного інституту.

Наукові інтереси:

- оподаткування підприємств малого бізнесу;
- внутрішній контроль операцій з експлуатації та вибуття основних засобів;
- проблеми бухгалтерського обліку в торгівлі.

Мельник Ерна Георгіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фундаментальних та обліково-фінансових дисциплін Вінницького кооперативного інституту.

Наукові інтереси:

- удосконалення бухгалтерського обліку витрат в умовах комп'ютеризації;
- проблеми бухгалтерського обліку в торгівлі.

Стаття надійшла до редакції 10.02.2020.