

Організація бухгалтерського обліку витрат стартап-компаній

Основними проблемами бухгалтерського обліку інноваційної діяльності є відсутність єдиної системи документування та рахунків для облікового відображення витрат діяльності стартап-компанії. Відображення в бухгалтерському обліку стартап-компанії господарських операцій за основними процесам господарської діяльності (придбання, виробництво, реалізація) супроводжується, в першу чергу, понесенням витрат. Для стартап-компаній, окрім виробничих витрат, витрат на збут, інших загальногосподарських витрат, велику увагу приділяють виокремленню окремої групи операційних витрат, а саме – витрат на інновації, дослідження, розробки тощо. У статті запропоновано систему аналітичного обліку витрат основної діяльності інноваційного підприємства, до якої належать: витрати на дослідження і розробки (витрати на дослідження ринку (маркетинг), на підготовку інноваційного продукту, на виробництво зразків інноваційного продукту, на рекламу, підготовчі виробничі витрати); витрати виробництва (інноваційних продуктів, робіт, послуг); собівартість реалізації інновацій (інноваційної продукції/товарів, робіт і послуг у сфері інновацій). Запропоновано змістовне наповнення калькуляції інноваційного проєкту (зразка, прототипу тощо), яка враховує основні витратні складові собівартості інноваційного продукту: матеріальні та нематеріальні ресурси, витрати на оплату праці всіх задіяних працівників, амортизаційні відрахування та інші витрати, які можуть бути понесені на проєктування, виготовлення, вдосконалення й представлення на ринку пробних екземплярів інноваційних виробів.

Ключові слова: витрати; витрати на дослідження і розробки; виробничі витрати; собівартість; інновації; калькуляція; облік; стартап-компанія.

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік через формування інформаційного забезпечення сприяє ефективному управлінню стартап-компанією, зокрема її інноваційною діяльністю. Оптимізація витрат діяльності завжди була і буде важливим питанням в управлінні на шляху суб'єкта господарювання до отримання максимально можливого прибутку від своєї діяльності. Для новостворених підприємств, які мають за мету виробляти інноваційні продукти, управління витратами є нагальним питанням. Наразі формування та розкриття інформації про витрати інноваційної діяльності та собівартість інноваційного продукту (продукції, робіт, послуг) не має єдиного системного підходу, що вимагає створення належної системи облікового забезпечення управління діяльністю стартап-компаній, зокрема з метою оптимізації витрат інноваційної діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Питанню обліку інноваційної діяльності, зокрема обліку витрат цієї діяльності, присвячено наукові праці таких авторів, як: А.Б. Бойчук [7], В.В. Гик [1], Ю.М. Грибовська [2], О.І. Грицай [3], Н.В. Гуріна [4, 5], В.М. Жук [6], А.Г. Загородній [7], О.О. Ільченко [8], Т.Г. Камінська [13], О.І. Корольова [9], О.О. Мазейкіна [12], В.І. Чиж [12], Л.С. Шатковська [13]. Проте особливості організації та методики бухгалтерського обліку витрат інноваційної діяльності новостворених підприємств не досліджено на достатньому рівні, а розвиток технологій і різноманітність стартап-проєктів спонукають до пошуку новітніх оптимізаційних методик у частині управління витратами діяльності та розробки відповідного інформаційного забезпечення для такого управління.

Метою статті є ідентифікація організаційних положень бухгалтерського обліку витрат основної діяльності стартап-компанії. Основними завданнями є: дослідити особливості аналітичного обліку витрат виробництва та собівартості реалізації інноваційної продукції (робіт, послуг), витрати на дослідження і розробки для цілей управління (як базису інформаційного забезпечення управління новоствореним підприємством).

Викладення основного матеріалу. За необхідності інноваційне підприємство може впроваджувати власну методику обліку й управління витратами. Якщо суб'єкту господарювання притаманна велика організаційна структура, особливо у розрізі виробництва, має місце можливість застосування ідентифікованого обліку витрат за місцями виникнення згідно з технологічним процесом виготовлення кожної деталі та складальної одиниці виробу (напівфабрикатів) за статтями калькуляції.

Для підприємств, що створюють інновації в специфічних галузях, потрібно дотримуватися відповідних спеціальних стандартів, які враховують особливості господарювання в певних сферах. Для удосконалення обліку витрат у стартап-компаніях необхідно поєднувати різні методи їх визначення,

обліку та управління з метою подальшого більш повного надання інформації та її узагальнення у звітах для прийняття управлінських рішень.

Важливою складовою управління витратами в стартап-компаніях є їх облік згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Основними витратами, які займають найбільшу частку в загальному обсязі витрат, є собівартість продукції.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) належать: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [10]. Така структура собівартості є основними групами витрат, згідно з якими необхідно розробляти та впроваджувати відповідну методику обліку. Також необхідно враховувати витрати, пов'язані з операційною діяльністю, але які не враховуються до собівартості продукції, а саме: адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Ще однією групою є фінансові витрати та інші витрати.

Деталізація аналітичних рахунків витрат залежить від організаційно-методичної складової бухгалтерського обліку та всієї системи управління. Так основними статтями поділу витрат у стартап-компаніях є: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація, інші операційні витрати, фінансові витрати, інші витрати.

Враховуючи специфіку діяльності стартап-компаній, в аспекті наявності різних груп інноваційних витрат вважаємо за потрібне обліковувати їх на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Так для витрат, понесення яких передбачає застосування підприємством/установою результатів досліджень та інших знань для планування і проєктування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання [11], застосовують рахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки». Таким чином, на вказаному рахунку ведуть облік інноваційних витрат, понесення яких призводить до вдосконалення виробів та/або їх частин до моменту масштабного виробництва, тобто для виготовлення зразків, необхідних для поширення інформації про продукт, послугу, їх рекламу, планування майбутньої подальшої діяльності у сфері виробництва та збуту інноваційних виробів. Відповідно до зазначеного, витрати, пов'язані з дослідженнями та розробкою нових продуктів, є більшою мірою інформативного характеру, адже враховують підготовчі аспекти створення та вдосконалення виробу, засобу, послуги тощо, здійснення планування, аналізу діяльності, визначення можливостей покращення інноваційного продукту, створення зразків, спроби задіяння власного новоствореного обладнання чи інших засобів, що забезпечують надання послуг, виконання робіт інноваційного характеру.

Для потреб деталізації інформаційного забезпечення досліджуваного об'єкта обліку пропонуємо використовувати такі розрізи аналітичного обліку інноваційних витрат (табл. 1).

Таблиця 1

Запропоновані розрізи аналітичного обліку до рахунка 941 «Витрати на дослідження і розробки»

Код рахунка	Назва рахунка	Призначення в обліку та характеристика
941.1	Витрати на дослідження ринку (маркетинг)	Ведеться облік витрат, пов'язаних із проведенням маркетингових досліджень ринку, вивченням потреб споживачів, аналізом діяльності суб'єктів господарювання, які проводять свою діяльність в одній галузі, визначенням можливих конкурентів, пошуком потенційних замовників, інвесторів, партнерів тощо
941.2	Витрати на підготовку інноваційного продукту	Обліковуються витрати, що пов'язані з відбором ідей для створення унікального продукту, якісним плануванням ведення подальшої інноваційної діяльності, розрахунком можливих показників, бюджетуванням, проєктуванням
941.3	Витрати на виробництво зразків інноваційного продукту	Здійснюється облік витрат, пов'язаних із випробуваннями інновацій, поширенням інформації про новий продукт, представленням його на виставках, форумах з можливістю (якщо така є) самому випробувати ефективність, якість, простоту використання та інші характеристики виробу, послуги споживачами чи іншими зацікавленими сторонами, наприклад, інвесторами
941.4	Витрати на рекламу	Ведеться облік витрат, пов'язаних із рекламою та просуванням нового продукту на ринку, його комерціалізацією
941.5	Підготовчі виробничі витрати	Обліковуються витрати, що пов'язані з перевіркою технологічних вузлів, матеріалів, технічних засобів, обладнання перед запуском серійного виготовлення або виробництва на замовлення

Відповідно до даних таблиці 1 інноваційні витрати, які виникають до моменту масштабного виробництва новостворених технологічних виробів, відображають у бухгалтерському обліку в аспекті проведення маркетингових досліджень ринку, початкових етапів підготовки інноваційного продукту до запуску у виробництво (здійснення планування, аналізу, бюджетування, проектування), виготовлення зразків, прототипів, моделей, ескізів, окремих частин, вузлів; поширення рекламної продукції у різних формах та проведення підготовчих управлінських, контрольних та інших заходів і процедур перед повним запуском виробництва інноваційних продуктів.

Іншою групою інноваційних витрат є власне витрати, понесені на серійне виробництво інноваційних продуктів, що може бути представлено як у вигляді попартиїного виробництва, так і виготовлення технологічних засобів та інших виробів за індивідуальним замовленням. У цьому випадку вважаємо за потрібне обліковувати такі витрати на рахунку 23 «Виробництво», а для потреб аналітичного обліку стартап-компаній пропонуємо вводити та використовувати субрахунок 231 «Виробництво інноваційної продукції», на якому раціонально відображати витрати (вартість усіх спожитих матеріальних і нематеріальних ресурсів), понесені на виготовлення унікальних технологічних засобів, надання послуг та виконання робіт інноваційного характеру. Так на рахунку 231 формується собівартість новоствореного виробу. Зауважимо, що калькуляція інноваційного продукту має містити перелік можливих витрат на виробництво виробу, що створюється (його проекту, зразка, прототипу тощо), і включати матеріальні та нематеріальні ресурси, витрати на оплату праці всіх задіяних працівників, амортизаційні відрахування та інші витрати, які можуть бути понесені на проектування, виготовлення, вдосконалення й представлення на ринку пробних екземплярів інноваційних виробів. Як на етапі створення проекту, так і перед запуском партії основного виробництва чи окремого замовлення на виготовлення унікального інноваційного продукту, завжди є важливими витрати на підготовку, понесення яких дає змогу визначити можливість повного запуску виробництва, технічну забезпеченість, справність обладнання та інших засобів, пристроїв, наявність необхідних матеріалів, запасних частин тощо. Тому у калькуляції інноваційного продукту окремою статтею (статтями) необхідно зазначити підготовчі витрати. Особливу роль підготовчі витрати відіграють у випадку виробництва на замовлення (враховуються індивідуальні особливості кожного нового проекту та побажання окремих клієнтів). Отже, більш розгорнута калькуляція інноваційного продукту надає інформацію про всі можливі витрати, що стосуються розробки зразків, підготовки та виробництва інноваційного продукту, і враховує багато факторів виробничого та іншого характеру при створенні такого продукту.

З метою вдосконалення облікового забезпечення собівартості реалізації інновацій пропонуємо вирізняти аналітичні розрізи таких витрат (табл. 2).

Таблиця 2

Запропоновані розрізи аналітичного обліку собівартості реалізації інновацій

Код рахунка	Назва рахунка	Призначення в обліку та характеристика
901.1	Собівартість реалізованої інноваційної продукції	Відображається собівартість реалізації інноваційної продукції власного виробництва
902.1	Собівартість реалізованих інноваційних товарів	Узагальнюється інформація про собівартість реалізації інноваційних товарів, що придбані, утримуються для продажу
903.1	Собівартість реалізованих робіт у сфері інновацій	Ведеться облік собівартості реалізації виконаних робіт у сфері інновацій
903.2	Собівартість реалізованих послуг у сфері інновацій	Обліковуються собівартість реалізації, що пов'язана з наданими послугами у сфері інновацій

Зазначені вище рахунки аналітичного обліку необхідні для обліку собівартості реалізації інновацій у розрізі різних груп активів, що пов'язані з інноваційною діяльністю. Враховуючи велику кількість ризиків інноваційної діяльності, для обліку витрат на формування резервів забезпечень мінімізації ризиків у стартап-компаніях пропонуємо використовувати аналітичний рахунок 949.1 «Інші витрати операційної діяльності у сфері інновацій».

Таким чином, організація обліку та управління витратами стартап-компанії залежить від їхньої групи, впливу на господарські системи, важливості в основних процесах діяльності. При цьому потрібно розглядати детально як групу витрат виробничої собівартості продукції, так і окремо загальногосподарські витрати, які також займають значну частку в загальній діяльності. Детальний аналіз всіх груп, видів та статей витрат забезпечує ефективність управління та прийняття подальших рішень керівництвом фірми.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Під час дослідження встановлено, що витрати є важливим об'єктом економічної системи підприємства, що яскраво відображає недоліки господарювання у разі неефективного управління. При здійсненні планування діяльності саме витрати є основним показником в управлінні. За розходження планових та фактичних даних щодо обсягу витрат діяльності мають застосовуватися відповідні аналітичні заходи, які дадуть змогу відобразити недоліки роботи, висвітлити найбільш затратні операції, технології та вирізнити окремі групи витрат, які потрібно більше контролювати на всіх стадіях виробництва чи інших систем господарювання. Деталізація витрат за кожним елементом та статтею є ефективним управлінсько-аналітичним заходом для подальшого складання внутрішньої звітності та управління підприємством в цілому.

Проведене дослідження дозволило з'ясувати, що, окрім виробничих витрат, витрат на збут, інших загальногосподарських витрат інноваційного підприємства, велику увагу приділяють вирізненню окремої групи операційних витрат, а саме – витрат на інновації, дослідження, розробки тощо. В результаті чого розроблено систему аналітичного обліку витрат основної діяльності інноваційного підприємства, до якої належать: витрати на дослідження і розробки (витрати на дослідження ринку (маркетинг), на підготовку інноваційного продукту, на виробництво зразків інноваційного продукту, на рекламу, підготовку виробничі витрати); витрати виробництва (інноваційних продуктів, робіт, послуг); собівартість реалізації інновацій (інноваційної продукції/товарів, робіт і послуг у сфері інновацій). Окрім цього, запропоновано змістовне наповнення калькуляції, яка містить інформацію про витрати на розробку зразків, підготовку та виробництво інноваційного продукту, враховує багато факторів виробничого та іншого характеру під час створення такого продукту.

Перспективами подальших досліджень є виявлення проблемних питань методики бухгалтерського обліку витрат стартап-компаній та пошук напрямів їх вирішення.

Список використаної літератури:

1. Гук В.В. Витрати на інновації у системі звітності підприємства / В.В. Гук // Торгівля, комерція, підприємство. – 2014. – Вип. 16. – С. 131–135 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2014_16_31.
2. Грибовська Ю.М. Облік витрат на інновації: сучасний стан та перспективи розвитку / Ю.М. Грибовська // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – № 23. – С. 612–617.
3. Грицай О.І. Методи управління витратами та їх застосування в інноваційній діяльності / О.І. Грицай // Сучасні проблеми економіки і менеджменту : тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції, присв. 45-річчю Інституту економіки і менеджменту та 20-річчю Інституту післядипломної освіти Національного університету «Львівська політехніка» (Львів, 10–12 листопада 2011 р.). – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2011. – С. 209–210 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/16301/1/114_Gricaj_209_210_Modern_Problems.pdf.
4. Гуріна Н.В. Облік витрат інноваційної діяльності / Н.В. Гуріна // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2010. – Вип. 29, Ч. 2 : Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. – С. 53–57.
5. Гуріна Н.В. Проблеми організації обліку витрат інноваційної діяльності та шляхи їх вирішення / Н.В. Гуріна // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2015. – Вип. 12 (2). – С. 48–54 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/espof_2015_12%282%29_8.
6. Жук В.М. Концептуальні підходи вирішення поверхневих та глибинних проблем обліку інноваційної діяльності / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 36–39.
7. Загородній А.Г. Напрями удосконалення обліку витрат на інновації / А.Г. Загородній, А.Б. Бойчук // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2012. – № 727: Менеджмент та підприємство в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 309–313 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13975/1/46_309-313_Vis_727_Menagement.pdf.
8. Льченко О.О. Відображення витрат на наукові дослідження та розробки в бухгалтерському обліку підприємства / О.О. Льченко // Науковий вісник ДАСОА. – К., 2008. – № 2 (19). – С. 35–39.
9. Корольова О.І. Облік витрат інноваційної діяльності: проблеми та перспективи розвитку / О.І. Корольова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – № 12 (175). – С. 62–65.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
12. Чиж В.І. Стратегічний управлінський облік інноваційної діяльності / В.І. Чиж, О.О. Мазейкіна // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В.Даля. – 2010. – № 11 (153). – Ч. 1. – С. 271–277.
13. Шатковська Л.С. Облік інноваційної діяльності / Л.С. Шатковська, Т.Г. Камінська // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 9/10. – С. 122–127.

References:

1. Gyk, V.V. (2014), «Vytraty na innovacii' u systemi zvitnosti pidpryjemstv», *Torgivlja, komercija, pidpryjemstvo*, Issue 16, pp. 131–135, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2014_16_31

2. Grybovs'ka, Ju.M. (2018), «Oblik vytrat na innovacii': suchasnyj stan ta perspektyvy rozvytku», *Global'ni ta nacional'ni problemy ekonomiky*, No. 23, pp. 612–617.
3. Grycaj, O.I. (2011), «Metody upravlinnja vytratamy ta i'h zastosuvannja v innovacijnij dijial'nosti», *Suchasni problemy ekonomiky i menedzhmentu, tezy dopovidej mizhnarodnoj' naukovo-praktyčnoj' konferencii'*, prysv. 45-rihchju Instytutu ekonomiky i menedzhmentu ta 20-rihchju Instytutu pisljadyplojnoi' osvity Nacional'nogo universytetu «L'vivs'ka politehnika», pp. 209–210, [Online], available at: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/16301/1/114_Gricaj_209_210_Modern_Problems.pdf
4. Gurina, N.V. (2010), «Oblik vytrat innovacijnoi' dijial'nosti», *Naukovyj visnyk Uzhgorods'kogo universytetu. Ekonomika*, Issue 29, Part 2: Udoskonalennja obliku, analizu, audytu i zvitnosti v suchasnyh umovah globalizacijnyh procesiv u svitovij ekonomici, pp. 53–57.
5. Gurina, N.V. (2015), «Problemy organizacii' obliku vytrat innovacijnoi' dijial'nosti ta shljahy i'h vyrishennja», *Ekonomichni nauky, Serija Oblik i finansy*, Issue 12 (2), pp. 48–54, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2015_12%282%29_8.
6. Zhuk, V.M. (2011), «Konceptual'ni pidhody vyrishennja poverhnevnyh ta glybnyh problem obliku innovacijnoi' dijial'nosti», *Oblik i finansy APK*, No. 1, pp. 36–39.
7. Zagorodnij, A.G. and Bojchuk, A.B. (2012), «Naprijamy udoskonalennja obliku vytrat na innovacii'», *Visnyk Nacional'nogo universytetu «L'vivs'ka politehnika»*, No. 727: Menedzhment ta pidpryjemnytvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku, pp. 309–313, [Online], available at: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13975/1/46_309-313_Vis_727_Menegment.pdf
8. Il'chenko, O.O. (2008), «Vidobrazhennja vytrat na naukovy doslidzhennja ta rozrobky v buhgalters'komu obliku pidpryjemstva», *Naukovyj visnyk DASOA*, No. 2 (19), pp. 35–39.
9. Korol'ova, O.I. (2015), «Oblik vytrat innovacijnoi' dijial'nosti: problemy ta perspektyvy rozvytku», *Formuvannja rynkovyh vidnosyn v Ukraini*, No. 12 (175), pp. 62–65.
10. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 16 «Vytraty», [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
11. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 8 «Nematerial'ni aktyvy», [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
12. Chyzh, V.I. and Mazejkina, O.O. (2010), «Strategichnyj upravlins'kyj oblik innovacijnoi' dijial'nosti», *Visnyk Shidnoukrai'ns'kogo nacional'nogo universytetu im. V.Dalja*, No. 11 (153), Part 1, pp. 271–277.
13. Shatkovs'ka, L.S. and Kamins'ka, T.G. (2006), «Oblik innovacijnoi' dijial'nosti», *Oblik i finansy APK*, No. 9/10, pp. 122–127.

Грицак Оксана Степанівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Національного лісотехнічного університету України, м. Львів.

Наукові інтереси:

- проблеми обліку й аудиту операцій застави;
- проблеми обліку інноваційної діяльності.

Стаття надійшла до редакції 03.01.2020.