

УДК 657.1.012

Усатенко О.В.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РИЗИКОВИХ ІННОВАЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

У статті досліджено проблеми сучасного стану обліку інновацій. Визначено послідовні ланцюгові складові процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту, які є центрами відповідальності і яким притаманні певні витрати. Розроблено модель обліку ланцюгових складових процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту венчурного підприємства, яка надає інформацію управлінському персоналу стосовно проекту. Запропоновано робочий план рахунків для венчурного підприємства щодо отримання детальної аналітичної інформації відносно розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту венчурного підприємства.

Ключові слова: ризиковий інноваційний проект, венчурне підприємство, ланцюгові складові, аналітична інформація, рахунки обліку.

Постановка проблеми. Інноваційні проекти, здійснення яких підтримується венчурним фінансуванням, несуть у собі велику імовірність недоотримання очікуваного доходу, можливу небезпеку збитків. У цьому проявляється одна з важливих особливостей здійснення венчурної діяльності, на яку звертає увагу більшість вчених та підприємців – її підвищена ризикованість [1, с. 3-4; 2, с. 107; 3, с.19-20]. Процес розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту складається з низки послідовних стадій, тобто це є ланцюг послідовних складових. Але не всі складові проекту відбуваються на венчурному підприємстві, тому бухгалтерський облік ризикового інноваційного проекту виходить за межі одного підприємства. Основним інформаційним джерелом стосовно ризикового інноваційного проекту є дані бухгалтерського обліку. Це означає, що першочерговими задачами системи бухгалтерського обліку є надання інформації щодо кожної складової ланцюга процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту. Цьому заважає те, що не існує єдиної системи облікових реєстрів і бухгалтерських рахунків для відображення витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями методології бухгалтерського обліку інноваційних проектів займалося багато вчених та фахівців, таких, як: Я.Д. Крупка [4], О.М. Петрук [5], О.В. Кантаєва [6], О. Мінаков [7], Т. Шира [8], М.С. Пушкар [9], І.В. Мельничук [10] та інші. Однак залишається ціла низка невирішених проблем саме методології бухгалтерського обліку ризикових інноваційних проектів венчурних підприємств щодо виокремлення основних об'єктів обліку, системного обліку витрат, доходів та фінансових результатів від впровадження та реалізації цих проектів на

венчурному підприємстві для можливості проведення аналізу ефективності здійснення ризикових інноваційних проектів.

І.В. Мельничук [10, с. 320], досліджуючи нормативно-правові акти у сфері інноваційної діяльності, якими керуються підприємства та організації України, визначив, що відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11] та національних стандартів не мають визначення об'єкти обліку інноваційної діяльності. У працях О.І. Грицай вказує, що одним із найбільших недоліків сучасного обліку інновацій є те, що не існує єдиної системи облікових реєстрів і бухгалтерських рахунків для відображення витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності [12, с.253]. А.Г. Загородній вважає чинні облікові моделі не адекватними різновидам інноваційних процесів і такими, що не надають достатніх та достовірних даних для проведення економічного аналізу в сфері інновацій [13, с.310].

Формулювання цілей статті. Метою дослідження, результати якого запропоновані у цій статті, є розробка моделі обліку ланцюгових складових процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту венчурного підприємства, що є інформаційним забезпеченням управлінського персоналу стосовно проекту. Розробка робочого плану рахунків для венчурного підприємства, щодо отримання детальної аналітичної інформації стосовно розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту.

Вклад основного матеріалу дослідження. Ризиковий інноваційний проект венчурного підприємства – це плановий комплекс технічних, виробничих, економічних і організаційних заходів, що забезпечують ефективне вирішення конкретного завдання пріоритетного напрямку розвитку науки і техніки шляхом здійснення інноваційних змін та виокремлення їх у єдине, комплексне ціле. При реалізації ризикового інноваційного проекту існує вірогідність виникнення непередбачуваних ситуацій стосовно реалізації пла-

нів та виконання бюджетів підприємства, що пов'язано з несприятливими господарськими результатами, втратами ресурсів та отриманням збитків. Внаслідок вдалої реалізації ризикового інноваційного проекту з'являється об'єкт – інновація, не просто запроваджений у виробництво, а успішно запроваджений і який приносить прибуток.

Процес розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту створюється з низки послідовних ланцюгових складових, які є центрами відповідальності і яким притаманні певні витрати, що мають особливість у перенесенні їх або на результат звітного періоду, або на собівартість ризикового інноваційного проекту

венчурного підприємства. На рис. 1 наведено моделювання обліку ланцюгових складових процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту венчурного підприємства. Враховуючи, що проведеними дослідженнями практичної діяльності венчурних підприємств основними результатами ризикових венчурних проектів є інноваційна продукція, яка може мати конкретну матеріальну форму або бути в нематеріальній формі (наприклад, інноваційні процеси).

Ця модель демонструє рахунки обліку витрат і доходів у відповідності з ланцюгом складових проекту венчурного підприємства, які надають інформацію щодо його ефективності розробки та впровадження.

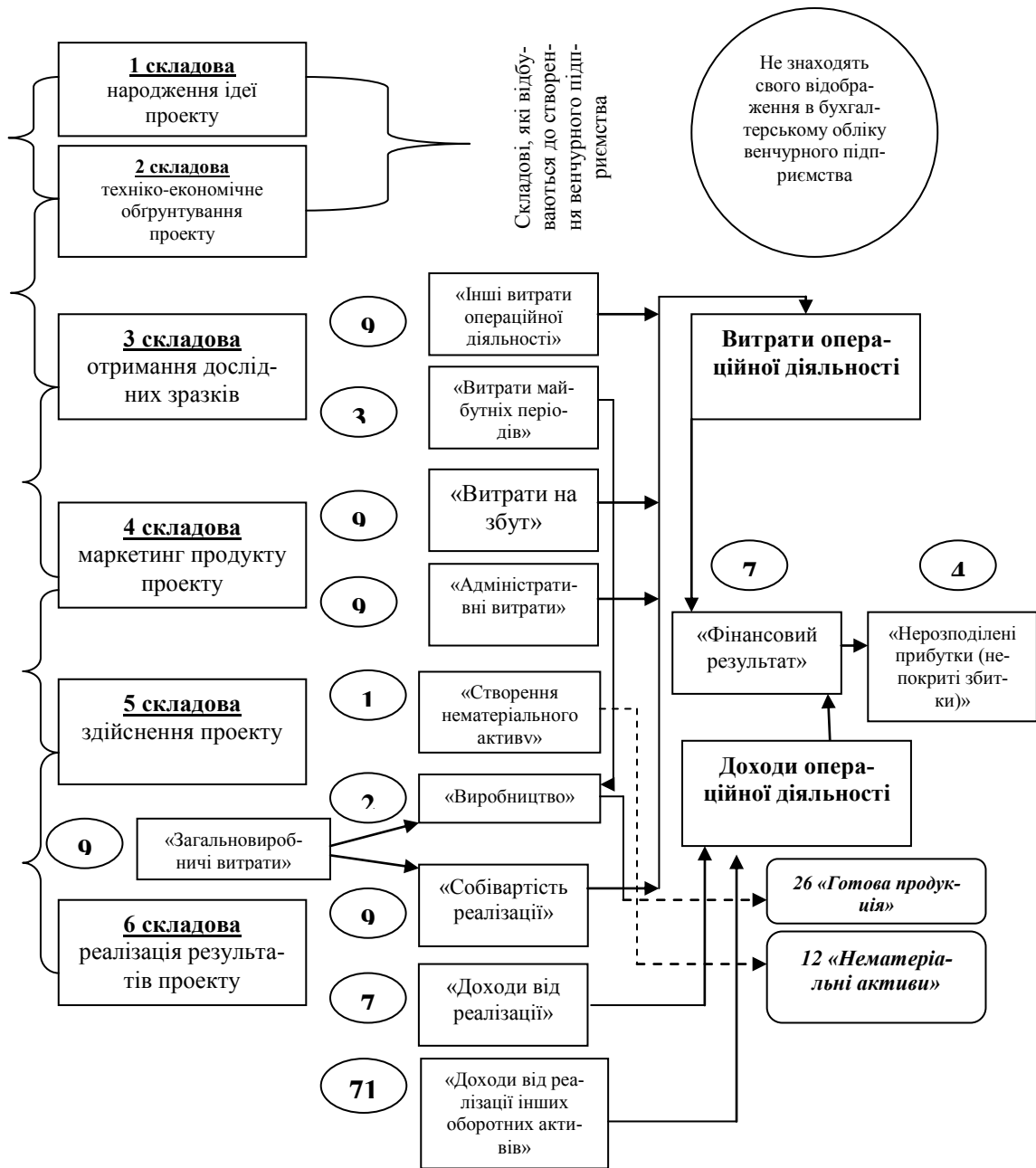


Рис. 1 Моделювання обліку ланцюгових складових процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту венчурного підприємства*

* Розроблено автором

Кожна складова проекту характеризується наявністю певних видів витрат та порядку їх списання. Перша та друга складова – не знаходять свого відображення в бухгалтерському обліку венчурного підприємства тому, що відбуваються до моменту створення підприємства. Далі витрати є витратами періоду і що ближче до реалізації проекту – випуску інноваційної продукції, витрати відносяться до її собівартості. Рис. 1 демонструє, що об'єкти бухгалтерського обліку під час розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту не мають окремих рахунків обліку. Це тягне за собою невідображення відповідними показниками у фінансовій звітності, отже, ці об'єкти не мають прямого стосунку до фінансового обліку. Тобто, забезпечення інформацією щодо ризикових інноваційних проектів є задачею управлінського обліку який повинен налагодити таку систему облікової інформації на венчурному підприємстві, яка була б основою для ґрунтового економічного аналізу щодо оцінки ризикового інноваційного проекту.

Окрім того, промислові підприємства повинні щорічно подавати до органів статистики інформацію стосовно витрат на інноваційні процеси, витрат на технологічні інновації, джерела їх фінансування, обсяг реалізованої продукції, кількість впроваджених інноваційних видів продукції, результати інноваційної діяльності тощо. Венчурні підприємства належать до промислових підприємств, якщо відповідно до Національного класифікатора України ДК 009:2010 [14] відносяться до секцій:

- В «Добувна промисловість та розроблення кар'єрів»;

- С «Переробна промисловість», зокрема виробництво харчових продуктів, напоїв, тютю-

нових виробів, текстильне виробництво, виробництво шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів, виробництво паперу та паперових виробів, поліграфічна діяльність, тиражування записаної інформації тощо;

- D «Постачання електроенергії, газу, пару та кондиційованого повітря»;

- E «Водопостачання; каналізація, поводження з відходами»;

- F «Будівництво».

Однак, складання щорічних звітів за даними бухгалтерського обліку є проблематичним через відсутність в обліку окремих рахунків обліку щодо інновацій. Вся діяльність підприємств, відповідно до національних положень бухгалтерського обліку, поділяється на операційну (основу та іншу операційну), а також іншу звичайну (фінансову, інвестиційну). Таким чином, формується інформація і на рахунках доходів і витрат. Відсутність окремих рахунків бухгалтерського обліку, а також відсутність окремої внутрішньої звітності на більшості підприємств, яка б надавала в систематизованому вигляді інформацію для управління інноваційними ризиковими проектами, заважає прийняттю управлінських рішень, а також проведенню аналізу їх ефективності.

Тобто венчурні підприємства не мають можливостей обліковувати діяльність, пов'язану з розробкою та впровадженням ризикового інноваційного проекту на окремих рахунках, тому необхідно змінювати і доповнювати робочий план рахунків відповідними субрахунками. Фрагмент запропонованого робочого плану рахунків венчурного підприємства, що надає детальну інформацію стосовно розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту, представлено у табл.1.

Таблиця 1

Фрагмент робочого плану рахунків внутрішньогосподарського обліку венчурного підприємства, що розробляє та впроваджує ризиковий інноваційний проект*

№ з/п	Сальдо рахунку	Назва рахунку	Напрямок аналітичного забезпечення
1	2	3	4
<i>Результат інноваційного ризикового проекту</i>			
1	26 / рік	Готова продукція	За видами (номенклатурою) готової інноваційної продукції
2	12 / рік	Нематеріальні активи	За видами інноваційних процесів; за видами маркетингових інновацій; за видами організаційних інновацій
<i>Доходи від впровадження ризикового інноваційного проекту</i>			
3	701 / рік	Дохід від реалізації готової продукції	За видами реалізованої готової інноваційної продукції, яка є результатом впровадження та реалізації ризикового інноваційного проекту
4	712 / рік	Дохід від реалізації інших оборотних активів	За видами реалізованих інновацій, які є результатом впровадження та реалізації ризикового інноваційного проекту
<i>Витрати процесу розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту</i>			
5	154/ рік	Створення нематеріальних активів	За видами витрат; за стадіями розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту

6	23 / рік	Виробництво	За елементами витрат виробництва в розрізі видів продукції, яка є результатом впровадження та реалізації ризикового інноваційного проекту
7	39 / рік	Витрати майбутніх періодів	За видами витрат
8	90 / рік	Собівартість реалізації	За видами реалізованої готової продукції, яка є результатом впровадження та реалізації ризикового інноваційного проекту
9	91 / рік	Загальновиробничі витрати	За місцями формування загальновиробничих витрат
10	92 / рік	Адміністративні витрати	За видами витрат
11	93 / рік	Витрати на збут	За видами витрат
12	94 / рік	Інші витрати операційної діяльності	За видами витрат
<i>Фінансові результати від розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту</i>			
13	79 / рік	Фінансовий результат	За видами інновацій, які є результатом впровадження та реалізації ризикового інноваційного проекту

* Розроблено автором

Запропонований у табл. 1 робочий план рахунків внутрішньогосподарського обліку венчурного підприємства, що розробляє та впроваджує ризиковий інноваційний проект, надасть можливість отримувати детальну оперативну інформацію стосовно саме ризикового інноваційного проекту. Завдяки розкриттю елементів собівартості ризикового інноваційного проекту за стадіями розробки та впровадження; розкриттю елементів доходів як за видами реалізованої готової інноваційної продукції, так і за видами інших інновацій; розкриттю фінансових результатів. Така деталізована інформація є джерелом для контролю й аналізу результативності розробки та впровадження ризикового інноваційного проекту як для менеджерів венчурного підприємства, так і для інвесторів ризикового капіталу. Перелік рекомендованих аналітичних рахунків стосовно ризикового інноваційного проекту може уточнюватись головним бухгалтером венчурного підприємства з врахуванням специфіки його господарсько-фінансової діяльності.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Процес розробки та впровадження

ризикового інноваційного проекту на венчурному підприємстві створюється з ланцюгу послідовних складових, що є центрами відповідальності і яким притаманні певні витрати, що мають особливість у перенесенні їх або на результат звітного періоду або на собівартість ризикового інноваційного проекту. Виявлено, одним із найбільших недоліків сучасного обліку інновацій є те, що не існує єдиної системи облікових реєстрів і бухгалтерських рахунків для відображення витрат, доходів і результатів інноваційної діяльності. Тобто, забезпечення інформацією щодо ризикових інноваційних проектів є задачею управлінського обліку, який повинен налагодити таку систему облікової інформації на венчурному підприємстві, яка була б основою щодо ґрунтовного економічного аналізу для оцінки ризикового інноваційного проекту. Для вирішення цієї задачі запропоновано робочий план рахунків внутрішньогосподарського обліку венчурного підприємства, який надасть можливість отримувати детальну оперативну інформацію стосовно саме ризикового інноваційного проекту.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Поручник А.М. Венчурний капітал: зарубіжний досвід та проблеми становлення в Україні: монографія / А.М. Поручник, Л.Л. Антонюк. – К.: КНЕУ, 2000. – 172 с.: іл. – Бібліогр.: С. 166–170. – ISBN 966-574-058-X.
2. Рузавина Е. Венчурний капітал и инновации / Е. Рузавина, Н. Шеховцова // Российский экономический журнал. – 1992. – № 7. – С. 100–108.
3. Фоломьев А.Н. Венчурний капітал / А.Н. Фоломьев, М. Норберт. – СПб.: Наука, 1999. – 142 с.: рис. – Бібліогр.: С. 132–141.
4. Крупка Я.Д. Варіанти обліку інноваційних процесів на підприємстві / Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 5. – С. 11–18.
5. Петрук О.М. Теорія та практика венчурного фінансування: монографія / О.М. Петрук, С.З. Мошенський. – Житомир: ЖДТУ, ПП «Рута», 2008. – 248 с.
6. Кантаєва О.В. Щодо методології обліку та аналізу інноваційної діяльності підприємств / Економіст. – 2009. – № 3 – С. 24–30.
7. Мінаков О. Облік інноваційної діяльності на підприємствах-учасниках технопарках / Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – С. 24–27.

8. Шира Т. Методологія бухгалтерського обліку в системі оцінки та порівняння інноваційно-технологічного потенціалу господарюючих суб'єктів / Т.Шира // Формування ринкової економіки України: науковий збірник практичної конференції «Обліково – аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні». – Львів, 2005. – Спецвипуск 15 (частина 2). – С.726–734.
9. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – 334 с.
10. Мельничук І.В. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку інноваційної діяльності / І.В. Мельничук // Інноваційна економіка. – 2013. – № 3[41]. – С. 320–324.
11. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
12. Грицай О.І. Напрями удосконалення обліку витрат на інноваційні процеси / О.І. Грицай // Проблеми економіки та менеджменту: вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2010. – № 683 – 253 с.
13. Загородній А.Г. Напрями удосконалення обліку витрат на інновації / А.Г. Загородній, А.Б. Бойчук // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: збірник наукових праць / відп. ред. О.С. Кузьмін. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 309–313.
14. Національний класифікатор України ДК 009:2010. Затверджений наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 29 листопада 2010 року № 530 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrp.gov.ua/info/842>

REFERENCES

1. Poruchnyk, A. M. & Antoniuk, L. L. (2000). *Venchurnyj kapital: zarubizhnyj dosvid ta problemy stanovlennia v Ukraini* [Venture capital: foreign experience and problems of formation in Ukraine]. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
2. Ruzavina, E. & Shehovcova, N. (1992). *Venchurnyj kapital i innovacii* [Venture capital and innovations]. *Rosijskij jekonomicheskij zhurnal – Russian Economic Journal*, 7, 100 – 108 [in Russian].
3. Folom'ev, A. N. & Norbert, M. (1999). *Venchurnyj kapital* [Venture capital]. Saint Petersburg : Nauka [in Ukrainian].
4. Krupka Ya. D. (2006). *Varianty obliku innovatsijnykh protsesiv na pidpriemstvi* [Variations of accounting innovative processes at the enterprise]. *Bukhhalters'kyj oblik i audyt – Accounting and Auditing*, 5, 11-18 [in Ukrainian].
5. Petruk O.M. & Moshens'kyj S. Z. (2008). *Teoriia ta praktyka venchurnoho finansuvannia* [Theory and practice of venture financing]. – Zhytomyr: ZhDTU, PP “Ruta” [in Ukrainian].
6. Kantaieva O.V. (2009). *Schodo metodolohii obliku ta analizu innovatsijnoi diial'nosti pidpriemstv* [Regarding the accounting and analysis methods of innovative activity of enterprises]. *Ekonomist – Economist*, 3, 24-30 [in Ukrainian].
7. Minakov O. (2005). *Oblik innovatsijnoi diial'nosti na pidpriemstvakh-uchasnykakh tekhnoparkakh* [Accounting of innovative activity at the enterprises – members of technoparks]. *Bukhhalters'kyj oblik i audit – Accounting and audit*, 24-27 [in Ukrainian].
8. Shyrya T. (2005). *Metodolohiia bukhalters'koho obliku v systemi otsinky ta porivniannia innovatsijno – tekhnolohichnoho potentsialu hospodariuichykh sub'iektiv* [Methodology of accounting in the system of evaluation and comparison of innovative - technological potential of business entities]. *Formuvannia rynkovoї ekonomiky Ukrainy - Formation of market economy of Ukraine: Scientific Journal of Conference "Accounting - analytical system of subjects of economic activity in Ukraine"*. (Special issue 15), (part 2), (pp.726-734). Lviv [in Ukrainian].
9. Pushkar M.S. (2006). *Kreatyvnyj oblik (stvorenня informatsii dlia menedzheriv)* [Creative accounting (creating information for managers)]. Ternopil, Kart-blansh [in Ukrainian].
10. Mel'nychuk I.V. (2013). *Normatyvno-pravove zabezpechennia bukhalters'koho obliku innovatsijnoi diial'nosti* [Legal and regulatory support of accounting of innovative activity]. *Innovatsijna ekonomika – Innovative Economy*, 3[41], 320 – 324 [in Ukrainian].
11. *Zakon Ukrainy «Pro bukhalters'kyj oblik i finansovu zvitnist' v Ukraini» vid 16.07.1999* [The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" dated 16.07.1999 approved by the Ministry of Finance of Ukraine № 996 from 16.07.1999.] *zakon2.rada.gov.ua* Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
12. Hrytsaj O.I. (2010). *Napriamy udoskonalennia obliku vytrat na innovatsijni protsesy* [Areas of improvement of accounting expenses on innovation processes] / *Problemy ekonomiky ta menedzhmentu: Visnyk Natsional'noho universytetu "L'vivs'ka politekhnika" – Problems of Economics and Management: Herald of the National University "Lviv Polytechnic"* [in Ukrainian].
13. Zahorodnij A. H. & Bojchuk A. B. (2012). *Napriamy udoskonalennia obliku vytrat na innovatsii* [Areas of improvement of accounting expenses on innovation]. *Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku - Management and entrepreneurship in Ukraine: stages of formation and development problems: collection of scientific papers*. (Pp. 309-313). Lviv: Vydavnytstvo L'vivs'koi politekhniki [in Ukrainian].
14. *Natsional'nyj klasyfikator Ukrainy DK 009:2010. Zatverdzhennyj nakazom Derzhavnogo komitetu Ukrainy z pytan' tekhnichnoho rehulivannia ta spozhyvchoї polityky vid 29 lystopada 2010 roku № 530* [National qualifier Ukraine DK 009: 2010. Approved by the decree of the State Committee of Ukraine for Technical Regulation and Consumer Policy from November 29, 2010 № 530.] www.dkrp.gov.ua Retrieved from <http://www.dkrp.gov.ua/info/842> [in Ukrainian].

Одержано 11.09.2015 р.