

УДК 657.1

DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2021-3-10>**Лоскоріх Г.Л.**аспірантка кафедри інформаційних систем
в управлінні та обліку

Державного університету «Житомирська політехніка»

Loskorikh Gabriella

Zhytomyr Polytechnic State University

**ХАРАКТЕРНІ РИСИ ДІЯЛЬНОСТІ ІТ-ПІДПРИЄМСТВ:
ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ****CLASSIFICATION OF IT ENTERPRISES: ACCOUNTING ASPECT**

Актуальність статті обґрунтовано зростаючими показниками сфери ІТ. Для узгодження категоріального апарату розкрито сутність понять, які виступають результатом діяльності ІТ-підприємства («ІТ-послуга», «ІТ-продукти» та «ІТ-товар»), з позиції відображення їх в обліку. Підтверджено неможливість їх ототожнення, оскільки вони мають різні облікові наслідки як для ІТ-підприємства, так і для замовника залежно від умов договору та цілей подальшого використання. Обґрунтовано необхідність глибоких знань у бухгалтера, який працює в ІТ-сфері. Узагальнено помилки, яких припускаються бухгалтери, якщо їхня підготовка у цій сфері здійснена на неналежному рівні. Визначені характерні риси діяльності ІТ-підприємств (масштабованість, значні ризики, високий рівень плинності кадрів) висувають додаткові вимоги до організації обліку. Відображено напрями, які потребують найбільшої уваги, для створення належного інформаційного забезпечення управління діяльністю ІТ-підприємства.

Ключові слова: ІТ-підприємство, ІТ-послуга, ІТ-продукт, ІТ-товар, бухгалтерський облік, бухгалтер, ризик.

Актуальность статьи обоснована растущими показателями сферы ИТ. Для согласования категориального аппарата раскрыта сущность понятий, которые выступают результатом деятельности ИТ-предприятия («ИТ-услуга», «ИТ-продукт» и «ИТ-товар»), с позиции отражения их в учете. Подтверждена невозможность их отождествления, поскольку они имеют разные учетные последствия как для ИТ-предприятия, так и для заказчика в зависимости от условий договора и целей дальнейшего использования. Подтверждена необходимость глубоких знаний у бухгалтера, который работает в ИТ-сфере. Обобщены ошибки, которые могут допустить бухгалтеры, если их подготовка в этой сфере осуществлена на ненадлежащем уровне. Предложенные характерные черты деятельности ИТ-предприятий (масштабируемость, значительные риски, высокий уровень текучести кадров) выдвигают дополнительные требования к организации учета. Определены направления, требующие наибольшего внимания, для создания надлежащего информационного обеспечения управления деятельностью ИТ-предприятия.

Ключевые слова: ИТ-предприятие, ИТ-услуга, ИТ-продукт, ИТ-товар, бухгалтерский учет, бухгалтер, риск.

The relevance of the article is justified by the growing indicators of the IT sector. Despite the quarantine restrictions, most IT companies are more profitable. However, the growth rate is lower than before quarantine. This requires special attention to the organization of information support of the management process, which would take into account the specific features of IT enterprises. The main purpose of the article is to determine the characteristics of IT companies that have a decisive influence on the organization of accounting in these companies. This goal is realized on the basis of the application of methods of observation, comparison, analysis, synthesis, generalization. To harmonize the categorical apparatus, the essence of the concepts that are the result of the activities of the IT enterprise – IT service, IT product and IT product, from the standpoint of their reflection in the account. The impossibility of their identification is confirmed. They have different accounting implications for both the IT company and the customer depending on the terms of the contract and the purposes of further use. The specific properties of IT services are characterized, which include: the complexity of the IT service; low level of consumer involvement in the process; remote interaction between manufacturer and user. The influ-

ence of these features on the organization of accounting is described, in particular, the organization of analytical accounting and the development of management reporting. The need for deep knowledge of an accountant working in the IT field is substantiated. The mistakes made by accountants if their training in this area is carried out at an inadequate level are summarized. The main errors are incorrect classification of transactions, the presence of inaccuracies in accounting, overstatement of the tax base. Identified characteristics of IT enterprises (scalability, significant risks, high staff turnover) make additional demands on the organization of accounting. The areas that need the most attention to create the appropriate information support for the management of the IT enterprise are reflected. Prospects for further research are to reveal the impact of these features on the organization and methods of accounting in these enterprises.

Key words: IT enterprise, IT service, IT product, IT product, accounting, accountant, risk.

Постановка проблеми. Незважаючи на карантинні обмеження, сфера ІТ-індустрії в Україні продовжує стрімко розвиватися, про що свідчать аналітичні дані кількості зареєстрованих фізичних осіб – підприємців у сфері ІТ. Так, в Україні на початок 2021 р. налічується 212 547 фізичних осіб – підприємців, які працюють у сфері ІТ [9]. Проте темпи їх приросту дещо впали. Так, за 2020 р. їх кількість збільшилася на 29 111 осіб, або на 16%, тоді як у 2018–2019 рр. цей показник становив 20–22%.

Це підтверджує необхідність приділення особливої уваги інформаційному забезпеченню на ІТ-підприємствах, яке є запорукою ефективного управління. Побудова належної інформаційної системи на підприємстві будь-якої галузі, зокрема й ІТ, ґрунтується на врахуванні специфіки діяльності даних суб'єктів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання ефективного управління підприємствами у сфері ІТ усе більше привертає увагу дослідників. Окремі аспекти діяльності ІТ-підприємств розкриваються у працях І. Воляннюк, А. Голидзьбіної, Н. Язвінської, З. Мацюк, О. Орлової, Н. Полякової, В. Полякова, А. Обухової та ін. Проте, як правило, науковці не визначають специфіки обліку на цих підприємствах.

Метою дослідження є визначення особливостей діяльності ІТ-підприємств, які мають вирішальний вплив на організацію бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. ІТ-підприємства відповідно до свого призначення здійснюють діяльність у сфері інформаційних технологій та програмування [1]. Інформаційні технології являють собою методи і засоби опрацювання інформації з метою обробки, зберігання та відтворення за допомогою обчислювальної техніки для досягнення більшої продуктивності діяльності людини та збереження набутих знань.

Як правило, ІТ-підприємства надають послуги консультативного характеру та послуги зі створення програмних продуктів для інших суб'єктів господарювання, які виступають замовниками. Специфіка продукту, який створює

ІТ-підприємство, вимагає підходу до обліку роботи та витрат відмінного від традиційних компаній, які створюють «фізичну» продукцію.

На сучасному етапі представлено досить багато різних видів ІТ-підприємств виходячи з їх спеціалізації, переліку послуг тощо. Ураховуючи результати проведеного дослідження [4] та пропозиції науковців [10], запропоновано для облікових цілей здійснювати класифікацію ІТ-підприємств за такими ознаками:

1) замовник:

– продуктове (займається розробленням та продажем власних продуктів);

– сервісне (орієнтоване на аутсорсинг, яке займається розробленням програмного забезпечення для зовнішнього замовника);

– сервісно-продуктове (займається розробленням власних продуктів та отримує замовлення від зовнішніх контрагентів);

2) система оподаткування:

– які знаходяться на загальній системі оподаткування (сплачують відповідно до Податкового кодексу України визначений перелік податків, зборів та обов'язкових платежів);

– які знаходяться на спрощеній системі оподаткування (знаходяться на II або III групі єдиного податку);

3) види проектів, що виконуються:

– які займаються наданням послуг із програмування (спеціалізуються на наданні послуг із питань інформатизації, керування комп'ютерним устаткуванням);

– які займаються розробленням продуктів (спеціалізуються на розробленні, модифікації, тестуванні програмного забезпечення);

4) модель організації бізнесу:

– у яких усі ресурси спрямовані на один проєкт;

– із чітким поділом приналежності ресурсів до конкретного проєкту;

– у яких одні й ті ж ресурси використовуються на різних проєктах.

Запропонована класифікація засвідчує, що перелік операцій, які може здійснювати ІТ-підприємство, є доволі широким. Для розкриття особливостей облікового відображення та аналізу діяльності ІТ-підприємств необхідно

мати чітке уявлення про особливості таких підприємств, що зумовлює необхідність обґрунтування їх характеристик.

Однією з найбільш важливих характеристик ІТ-підприємств, які визначають специфіку бухгалтерського обліку, є результат їхньої діяльності, який представлений або програмним продуктом, або послугою, заснованою на програмному продукті. Це впливає на основне джерело формування доходу таких підприємств. Для характеристики даного об'єкта автори використовують також і інші поняття, наприклад «ІТ-товар». На даному етапі економічного розвитку відсутня однаковість серед науковців щодо трактування вказаних понять, проте є дослідження щодо вирішення даного питання.

Так, А.В. Голидзьбіна, Н.В. Язвінська взаємодію між замовником та виконавцем уявляють як ІТ-послугу: «У процесі надання цієї ІТ-послуги відбувається взаємодія нематеріальних активів (інформації) замовника та виконавця, що призводить до процесу перетворення та формування ІТ-продукту» [2, с. 293]. Відмінного підходу дотримується З. Мацук, на думку якої ІТ-продукт є результатом діяльності розробника чи сукупності розробників, який конкретизується у ІТ-послугі [5]. Своєю чергою, ІТ-послуга стає ІТ-товаром, якщо виробляється для продажу, і цей продаж стає економічною діяльністю ІТ-компанії.

Не можемо повною мірою погодитися з даним твердженням, особливо щодо зв'язку даних понять з ІТ-товаром. Із позиції бухгалтерської обліку товаром визнаються активи, придбані у інших контрагентів, а те, що виготовляється для продажу, – це й є готова продукція. На нашу думку, ІТ-товаром ІТ-продукт буде у підприємства, яке купило його для подальшого продажу.

Окрім того, на нашу думку, вимагає конкретизації встановлений автором взаємозв'язок

ІТ-продукту та ІТ-послуги. Розмежування між даними поняттями в частині облікових наслідків залежить від предмету договору. Одні й ті самі роботи можуть відображатися в бухгалтерському обліку як ІТ-послуга (якщо ІТ-підприємство лише надаватиме послуги з розроблення програмного забезпечення), й як ІТ-продукт (якщо предметом договору є продаж програмного продукту). Окрім того, розроблення одного ІТ-продукту можна розкласти на декілька ІТ-послуг, які також замовник може отримувати окремо (рис. 1).

Наведений підхід до розмежування основних понять, які характеризують діяльність ІТ-підприємства, відповідає обліковій термінології і тим самим усуває можливість двоякого трактування облікових наслідків результатів діяльності суб'єктів господарювання у даній сфері. Водночас слід наголосити, що основою наведених об'єктів є саме ІТ-послуга, яка має свої особливі характеристики, що дають змогу розкрити її сутність. На думку Н.В. Полякової, В.В. Полякова, А.А. Обухової [8], до таких специфічних властивостей слід віднести:

- складність ІТ-послуги;
- низький рівень залучення споживача в процес;
- віддалену взаємодію виробника та користувача.

Із наведеними дослідниками характеристиками погоджуємося й вважаємо, що вони здійснюють вплив на організацію обліку (табл. 1).

Незважаючи на те, чому більше приділяється увага на конкретному ІТ-підприємстві – ІТ-послугам чи розробленню програмного забезпечення, – необхідним є високий рівень знань специфіки діяльності у бухгалтерів.

Проаналізувавши оголошення щодо пошуку облікового персоналу для ведення бухгалтерського обліку на підприємствах у сфері ІТ, можемо констатувати високі вимоги, які висуюються на сучасному етапі до претендентів на

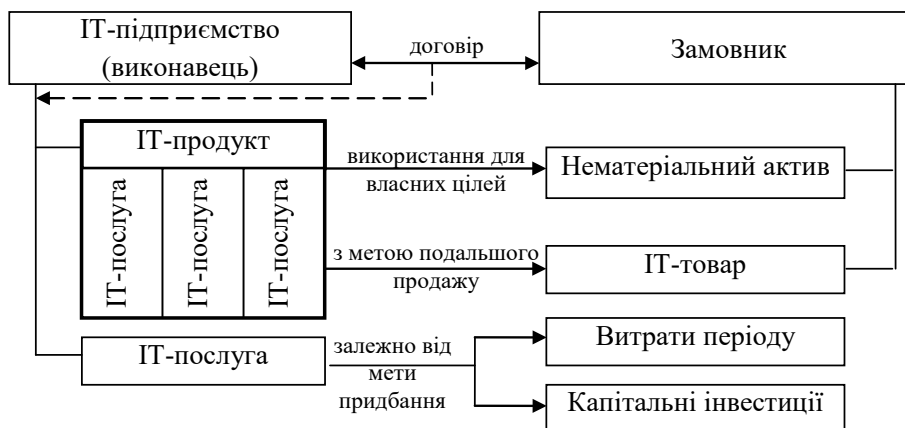


Рис. 1. Взаємозв'язок між поняттями «ІТ-продукт», «ІТ-послуга» та «ІТ-товар» із позиції відображення їх в обліку

Таблиця 1

Вплив властивостей ІТ-послуг на їх облікове відображення

| № з/п | Властивість* | Характеристика* | Обліковий аспект |
|-------|---|--|---|
| 1. | Складність ІТ-послуги | Структура ІТ-послуги є комплексом технологічно взаємопов'язаних окремих послуг | Ураховуючи, що користувачу складно оцінити характеристики, можливості та цінності ІТ-послуги, доцільним є деталізоване представлення обґрунтування вартості таких послуг. Тому під час побудови аналітичного обліку витрат, здійснених у ході надання ІТ-послуги, обов'язково слід ураховувати етапи виробництва ІТ-послуги |
| 2. | Низький рівень залучення споживача в процес | Властивість проявляється на початкових етапах виробництва ІТ-послуги, де її створенням займаються фахівці-розробники | Оскільки під час надання ІТ-послуг не обов'язкове відвідування ІТ-підприємства, необхідними є чітке закріплення результатів, які хоче отримати споживач, та постійний моніторинг їх досягнення за допомогою належно розробленої управлінської звітності |
| 3. | Віддалена взаємодія виробника та споживача | Сам процес надання ІТ-послуги може бути частково або повністю прихований від споживача | |

*Примітка. Властивості та їхні характеристики наведено на основі дослідження Н.В. Полякової, В.В. Полякова, А.А. Обухової [8]

дану посаду. Це не лише досвід роботи саме у цій сфері, а й володіння знаннями щодо специфіки надання ІТ-послуг та створення ІТ-продукту, термінологією, професійним сленгом.

Типовими помилками, які здійснюють бухгалтери у зв'язку з недостатнім досвідом роботи саме у сфері ІТ, є:

- неправильний облік нематеріальних активів;
- незадокументований облік витрат ІТ-підприємства;
- замість обліку та оподаткування доходів від надання інтелектуальної власності облік доходів від продажів програмних продуктів [3].

Своєю чергою, виконання обов'язків ведення бухгалтерського обліку на ІТ-підприємствах здійснює вплив на бухгалтера, модулюючи його звички та певні навички в роботі (табл. 2).

Ураховуючи специфіку діяльності ІТ-підприємств, більшість керівників вибирає для виконання облікових функцій аутсорсингові компанії. Проте і до їх вибору також необхідно ретельно підходити, щоб бути впевненим, що бухгалтерський облік вестимуть на високому рівні.

Найтипovішими помилками, які допускають бухгалтери під час організації та ведення

Таблиця 2

Основні звички та навички бухгалтерів у сфері ІТ

| № з/п | Навик | Характеристика |
|-------|---|---|
| 1. | Прагнення максимального переходу на електронний документообіг | Бухгалтер у силу специфіки діяльності ІТ-підприємства, чий облік він веде, прагнучиме до зменшення паперових документів. Як правило, це досягається шляхом: 1) визнання електронної переписки доказом досягнутих цілей; 2) погодження та підписання первинних документів із контрагентами в електронному вигляді |
| 2. | Прагнення до спрощення бізнес-процесів за рахунок використання сучасного програмного забезпечення | Ураховуючи наявність значного досвіду у сфері автоматизації та маючи чіткі вимоги від бухгалтера, працівники ІТ-підприємства швидко здійснять підбір програмного продукту для ведення обліку, налаштують його роботу з іншими програмними продуктами, з яких відбувається експорт/імпорт даних. Окрім того, вони можуть налаштувати процес так, що участь бухгалтера буде не потрібною |
| 3. | Широке використання «хмарних» технологій | Це стосується не лише спеціального бухгалтерського програмного забезпечення, а й звичайних документів, наприклад використання Google-документів. Представлення результатів розрахунків або структурування інформації на вимогу керівництва за допомогою зведеної таблиці за відповідним посиланням дає змогу бухгалтерам не відриватися від своїх обов'язків, щоб надати відповідь управлінському персоналу |

бухгалтерського обліку на ІТ-підприємстві, є помилки у відображенні витрат таких підприємств, операцій із нематеріальними активами та роаяліті. Якщо бухгалтер не розуміє самої специфіки діяльності ІТ-підприємства, то він не зможе правильно класифікувати господарську операції, оцінити її наслідки та вибрати методично вірний варіант облікового відображення.

Не менш важливою характеристикою ІТ-підприємства є його необмежена масштабованість, тобто мінімальне збільшення витрат за збільшення масштабів діяльності [6]. Це зумовлене тим, що зростання кількості клієнтів ІТ-послуг, як правило, призводить до зростання вартості цих послуг. Указану ознаку слід урахувати під час оцінки вартості ІТ-підприємства, а також під час прийняття рішень як на етапі відкриття підприємства, так і на всіх інших етапах, пов'язаних зі змінами обсягів його діяльності.

Здійснюючи аналітичні розрахунки щодо доцільності вибору ІТ-сфери для здійснення бізнесу, власникам необхідно враховувати специфіку початку діяльності. Так, для підприємств даної сфери характерним є тривалий період збитковості з подальшим різким зростанням. Проте така ситуація вимагає необхідності врахування достатнього обсягу наявних ресурсів на початкових етапах розвитку.

Однією з характерних рис діяльності ІТ-підприємства є наявність значних ризиків. Різноманітність джерел їх виникнення зумовлена передусім високою динамікою зовнішнього середовища у сфері ІТ та значними темпами розвитку інноваційної активності. Без належно організованої системи управління ризиками на ІТ-підприємстві можуть бути недофінансовані заходи безпеки, тоді як інші

напрями отримують додаткове фінансування. Окрім того, переоцінка ризику може спровокувати відмову від інновацій, тим самим будуть упущені вигідні пропозиції для підприємства. Указана характеристика вимагає вжиття низки заходів, зокрема визначення узгодженого із замовником порядку усунення виявлених помилок, формування резервів, обчислення вартості послуг за кожним етапом розроблення програмного забезпечення.

Ще одну особливу рису діяльності ІТ-підприємств зазначила О.М. Орлова. Так, на думку науковця, «ІТ-компанії регулярно наймають нових працівників і з такою ж регулярністю з різних причин працівники з неї йдуть. Середній термін роботи ІТ-спеціаліста на одному місці праці – півтора-два роки» [7, с. 118]. Указана характеристика передусім впливає на організацію кадрової роботи, проте вона також висуває низку вимог і до організації управлінського обліку. У цій ситуації необхідно організовувати особливий контроль над роботою працівників ІТ-підприємства, ретельно відстежувати їх відпрацьований час, адже за умови їх звільнення всі ризики неякісного виконання їх завдань покладаються на ІТ-підприємство, яке вже не зможе вплинути на їхню заробітну плату.

Висновки з проведеного дослідження. Ураховання наведених характерних рис під час організації бухгалтерського обліку та здійснення аналізу діяльності ІТ-підприємства забезпечує більш високу ефективність даних процесів, тим самим сприяючи отриманню позитивних результатів. Перспективою подальших досліджень є розкриття впливу наведених ознак на організацію та методику бухгалтерського обліку на даних підприємствах.

Список використаних джерел:

1. Воляннюк І. Особливості бухобліку в ІТ-компаніях. *Вісник. Офіційно про податки*. 2017. № 12. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004441-osoblivosti-bukhobliku-v-it-kompaniyakh>
2. Голідьбіна А.В., Язвінська Н.В. Особливості сучасного ринку ІТ-послуг та специфіка просування на ньому. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. 2017. № 6. С. 291–298.
3. Как выбрать бухгалтера в ІТ-компанию. URL: https://www.juridicheskij-supermarket.ua/page_nalogi-buhgalter-it.html
4. Лаговська О.А., Лоскоріх Г.Л. Класифікація ІТ-підприємств: обліковий аспект. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Вип. 1(2). С. 115–119.
5. Мацук З. ІТ-послуга як економічна категорія. *Економічний вісник. Серія «Фінанси, облік, оподаткування»*. 2020. № 4. С. 127–135. URL: <https://doi.org/10.33244/2617-5932.4.2020.127-135>
6. Метелев В.М. Особенности оценки стоимости бизнеса ІТ-компаний. *Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки* : сб. ст. по мат. XLIII междунар. студ. науч.-практ. конф. Новосибирск : АНС «СибАК», 2016. № 6(43). URL: [https://sibac.info/archive/economy/6\(43\).pdf](https://sibac.info/archive/economy/6(43).pdf)
7. Орлова О.М. Особливості управління персоналом в ІТ-сфері. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2017. Вип. 11. С. 117–120.
8. Полякова Н.В., Поляков В.В., Обухова А.А. ИТ-услуга: определение, свойства, структура. *Известия БГУ*. 2013. № 5. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/it-usluga-opredelenie-svoystva-struktura>
9. Скільки ІТ-спеціалістів в Україні: +29 тисяч за рік згідно з Мін'юстом. 12 квітня 2021 р. URL: <https://dou.ua/lenta/articles/how-many-devs-in-ukraine-2020/>

10. Шаповал Е.В., Тулинова Д.В. Особенности управленческого учета в ИТ-компаниях. *Вестник ГУУ*. 2014. № 10. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-upravlencheskogo-ucheta-v-it-kompaniyah>

References:

1. Volianiuk I. (2017) Osoblyvosti bukhobliku v IT-kompaniiakh [Features of accounting in IT companies]. *Visnyk. Ofitsiino pro podatky* [Bulletin. Officially about taxes], vol. 12. Available at: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004441-osoblivosti-bukhobliku-v-it-kompaniyakh> (accessed 10 June 2021).
2. Holydbina A.V., Yazvinska N.V. (2017) Osoblyvosti suchasnoho rynku IT-posluh ta spetsyfika promovannia na nomu [Features of the modern market of IT services and specifics of promotion on it]. *Economic Bulletin Of National Technical University Of Ukraine «KYIV POLYTECHNICAL INSTITUTE»*, vol. 6, pp. 291–298.
3. Kak vybrat' buhgaltera v IT kompaniju [How to choose an accountant in an IT company]. Available at: https://www.juridicheskij-supermarket.ua/page_nalogi-buhgalter-it.html (accessed 1 June 2021).
4. Lahovska O.A., Loskorikh H.L. (2019) Klasyfikatsiia IT-pidpriemstv: oblikovyi aspekt [Classification of IT enterprises: accounting aspect]. *Problems of system approach in economy*, vol. 1(2), pp. 115–119.
5. Matsuk Z. (2020) IT-posluha yak ekonomichna katehoriia [IT service as an economic category]. *Economic Herald. Series: Finance, Accounting, Taxation*, vol. 4, pp. 127–135.
6. Metelev V.M. (2016) Osobennosti ochenki stoimosti biznesa IT-kompanij [Features of assessing the business value of IT companies]. Proceedings of the *Nauchnoe soobshhestvo studentov XXI stoletija* (Russia, Novosibirsk, June, 2016). Novosibirsk: Ed. ANS «SibAK», vol. 6(43). Available at: [https://sibac.info/archive/economy/6\(43\).pdf](https://sibac.info/archive/economy/6(43).pdf) (accessed 1 June 2021).
7. Orlova O.M. (2017) Osoblyvosti upravlinnia personalom v IT-sferi [Features of personnel management in the IT sphere]. *Uzhorod National University Herald. International Economic Relations and World Economy*, vol. 11, pp. 117–120.
8. Polyakova N.V., Polyakov V.V., Obukhova A.A. (2013) IT-usluga: opredelenie, svoystva, struktura [IT service: definition, properties, structure]. *Bulletin of Baikal State University*, vol. 5. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/it-usluga-opredelenie-svoystva-struktura> (accessed 8 June 2021).
9. Skilky IT-spetsialistiv v Ukraini: +29 tysiach za rik zghidno z Miniustom [How many IT specialists in Ukraine: +29 thousand per year according to the Ministry of Justice]. Available at: <https://dou.ua/lenta/articles/how-many-devs-in-ukraine-2020/> (accessed 10 June 2021).
10. Shapoval E.V., Tulinova D.V. (2014) Osobennosti upravlencheskogo ucheta v IT-kompanijah [Features of management accounting in IT companies.]. *Bulletin SUM*, vol. 10. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-upravlencheskogo-ucheta-v-it-kompaniyah> (accessed 3 June 2021).