

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-51-46>

УДК 657:658.589

Пилипенко Любомир Миколайович

доктор економічних наук, професор,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4306-7531>

Воськало Володимир Іванович

кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2303-5866>

Сороковий Павло Миколайович

доктор філософії, асистент,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7971-9899>

Liubomyr Pylypenko, Volodymyr Voskalo, Pavlo Sorokovyi
Lviv Polytechnic National University

**КОНЦЕПТУАЛЬНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ
ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
ІННОВАЦІЙНОГО ПОТЕНЦІАЛУ****CONCEPTUAL AND METHODOLOGICAL
FOUNDATIONS OF ACCOUNTING
FOR INNOVATION POTENTIAL**

Анотація. Стаття присвячена тематиці концептуально-методологічних засад відображення в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності інноваційного потенціалу підприємства та його компонентів. Проаналізовано сутність і причини означуваної проблематики. Досліджено особливості застосування принципів бухгалтерського обліку як основи його методології щодо репрезентації інноваційного потенціалу та його компонентів у системі обліку і звітності підприємства. Ідентифіковано методологічні проблеми визнання й оцінювання компонентів інноваційного потенціалу підприємства відповідно до чинної законодавчо-нормативної бази бухгалтерського обліку. Запропоновано шляхи вирішення означуваної проблематики у контексті приналежності інноваційного потенціалу до інтелектуальної складової капіталу підприємства.

Ключові слова: інновації, інноваційний потенціал, інноваційний капітал, облік інновацій, методологія бухгалтерського обліку.

Summary. The article is devoted to the conceptual and methodological foundations of reflecting the innovative potential of an enterprise and its components in the accounting and financial reporting system. The relevance of the article is due to the importance of innovations among the factors of enterprise development, as a result of which they become an object of interest of various groups of stakeholders. Stakeholders external to enterprises can satisfy their information needs regarding the possibilities of their innovative development only through public reporting of these enterprises. Thus, the presentation of innovations in the system of accounting and public accounting reporting is necessary in terms of ensuring the fulfillment of the information function of accounting. However, the format of presentation of innovation potential and its components in this system is neither mandatory nor methodologically defined, while the current accounting methodology provides for a number of restrictions on the recognition and evaluation of certain objects that can form the potential for innovative development of enterprises. The purpose of the paper is to study the conceptual and methodological foundations of representation of innovation potential in the accounting and reporting system of enterprises. In the course of preparation of the study, the article uses general and special methods of scientific research, primarily the dialectical method of cognition, as well as the method of deduction, to substantiate the specifics of applying accounting principles to the reflection of components of innovation potential in its system, and to extend to them the proposals for the development of accounting methodology and representation of intellectual capital of enterprises in financial statements. The main results of the study presented in the article include: substantiation of the application of generally accepted accounting principles for the presentation of components of innovation potential in its system; identification of methodological limitations in the presentation

of the innovation potential of enterprises and its components in the accounting and financial reporting system; proposals for ways to address the identified limitations in the methodology of accounting for the innovation potential of enterprises and its components. The theoretical value of the obtained results of the study lies in the formation of a conceptual framework for further substantiation of methodological approaches to the representation of innovation potential in the accounting and reporting system of enterprises.

Keywords: innovation, innovation potential, innovation capital, innovation accounting, accounting methodology.

Постановка проблеми. Інновації як один з найважливіших чинників розвитку підприємств є релевантним об'єктом інтересу з боку переважної більшості груп стейкхолдерів. Спроможність генерувати та впроваджувати інновації як основа інноваційного потенціалу може свідчити, з одного боку, про конкурентоспроможність підприємства на ринку, а з іншого – про його здатність ефективно функціонувати в довготерміновому періоді та генерувати економічні вигоди загалом. Тому для стейкхолдерів, особливо з прямим фінансовим інтересом, характеристики інноваційного потенціалу знаходяться у полі особливої уваги та серед предмету першочергових досліджень при оцінюванні загального економічного потенціалу підприємств.

Основним джерелом публічної інформації для фінансово-майнової характеристики економічного потенціалу підприємств є їхня фінансова звітність, яку складають на основі даних системи бухгалтерського обліку. Формат цієї звітності не передбачає окремої статті, розділу як групи статей чи форми звіту, які були б безпосередньо призначені для відображення агрегованої фінансово-майнової характеристики інноваційного потенціалу підприємств. Користувачі фінансової звітності можуть отримати дані з її основних форм чи приміток лише про вартісні характеристики окремих елементів інноваційного потенціалу, зокрема, щодо нематеріальних активів, витрат на дослідження і розробки, модернізацію обладнання чи технологій, навчання і розвиток персоналу тощо, хоча ці фінансові показники не завжди корелюють з реальним рівнем ефективності впровадження інновацій. Тому проблема репрезентації інноваційного потенціалу у фінансовій звітності та системі бухгалтерського обліку є актуальною, а її вирішення потребує обґрунтування відповідних концептуально-методологічних засад.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Не зважаючи на доволі широке представлення в економічній науковій літературі досліджень з інновацій та управління ними (серед науковців, які зробили вагомий внесок у розвиток теоретичних і прикладних аспектів економіки інновацій та менеджменту інноваційної діяльності варто виокремити Л. Волощук, Ц. Гріліхеса, П. Друкера, В. Жежуху, А. Загороднього, С. Ілляшенка, С. Князя, О. Кузьміна, Л. Смоляр, Е. Роджерса, П. Ромера, С. Філіппову, Й. Шумпетера та інших), в предметній сфері знань з бухгалтерського обліку ця проблема розкрита доволі скупо.

Досліджуючи підходи науковців до формування показників оцінювання інноваційної діяльності промислових підприємств, Л. Волощук, В. Кірсанова та С. Філіппова серед узагальнених висновків стверджують, що «деякі показники мають абстрактний описовий характер (в якому не простежуються базові показники фінансової або статистичної звітності, необхідні для їх розрахунку), що ускладнює їх розуміння та застосування на практиці» [1, с. 108]. Ці узагальнення, з одного боку, підтверджують важливість системи бухгалтерського обліку та її основного продукту – звітності для інформаційного забезпечення управління інноваційним потенціалом та інноваційною діяльністю підприємств, а з іншого – можуть свідчити про недосконалість формату звітності як джерела даних для проведення відповідного аналізу, через що і не простежується зв'язок «базові показники звітності – показники аналізу». Водночас, вивчаючи форми статистичної звітності підприємств, автори вказують на відсутність у ній показників, які би «характеризували вигоди (ефект) підприємства від провадження інноваційної діяльності» [1, с. 98], що загалом негативно впливає на якість макроекономічного аналізу інноваційної діяльності підприємств на основі статистичних спостережень.

В. Макарович, досліджуючи погляди чужоземних науковців на проблему репрезентації в системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності інноваційного капіталу, робить висновки про необхідність реформування чинної системи регламентації обліку, однак це реформування «буде вступати в суперечність з консервативними підходами, закладеними розробниками систем IAS/IFRS (помірно консервативним) та GAAP US (надмірно консервативним) в їх основу». Серед причин застосування консервативного підходу діючими системами регламентації обліку авторка наводить: відсутність чітких економічно-теоретичних засад; можливість облікових маніпулювань та управління фінансовими результатами; відсутність впевненості щодо відповідності внутрішньозворених нематеріальних активів обліковому поняттю «актив»; відсутність основного користувача облікової інформації про інноваційну діяльність підприємства [6, с. 67].

Вище наведені позиції науковців підтверджують актуальність означуваної в статті проблематики та можливість її вирішення лише шляхом удосконалення концептуально-методологічних засад бухгалтерського обліку та звітності підприємств.

Мета статті: дослідити концептуально-методологічні засади репрезентації інноваційного потенціалу в системі бухгалтерського обліку та звітності підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Консерватизм методології бухгалтерського обліку, передбаченої чинними системами його регламентації та стандартизації, щодо репрезентації інтелектуального потенціалу підприємств можна пояснити як закладеними безпосередньо в методології певними захисними механізмами від введення користувачів звітності в оману, так і особливостями компонентного складу інноваційного потенціалу. Методологія відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у статтях фінансової звітності компонентів інтелектуального потенціалу насамперед визначається основоположними принципами бухгалтерського обліку (табл. 1), що їх визначають базові імперативні документи,

зокрема Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» тощо.

Найскладнішими аспектами методології бухгалтерського обліку щодо інноваційного потенціалу підприємства є підходи до визнання й оцінювання його компонентів. Розглядаючи інноваційний потенціал як частину інтелектуального капіталу (чи інтелектуальної складової власного капіталу) підприємства, необхідно враховувати усі обмеження щодо методології бухгалтерського обліку цього виду капіталу. Серед найбільш обмежувальних імперативів бухгалтерської методології інтелектуального капіталу є так званий принцип об'єктивації, що його було закладено ще у фун-

Таблиця 1 – Застосування принципів бухгалтерського обліку до репрезентації в його системі компонентів інноваційного потенціалу підприємства

Назва принципу бухгалтерського обліку	Особливості застосування принципу до відображення інноваційного потенціалу в системі бухгалтерського обліку та звітності підприємства
1	2
Автономності підприємства	Виконання цього принципу передбачає розмежування прав власності на активи інноваційного характеру (зокрема, прав інтелектуальної власності) підприємства та його засновників. Водночас необхідно врахувати чи спроможне підприємство інноваційно розвиватися за разі відходу засновників від операційного управління його діяльністю, тобто як сильно організаційна складова його інноваційного потенціалу пов'язана з діяльністю засновників.
Безперервності діяльності	Сутність цього принципу базується на припущенні, що підприємство функціонуватиме необмежений проміжок часу. Однак щодо інноваційного потенціалу вартує цей принцип розглянути і під іншим кутом зору: чи спроможне підприємство функціонувати необмежений проміжок часу без впровадження інновацій? Який потенціал тривалості діяльності підприємства без інновацій?
Періодичності	Дотримання цього принципу передбачає капіталізацію витрат і видатків інноваційного характеру з подальшим їх розподілом і списанням у майбутніх періодах діяльності при отриманні економічних вигод від впровадження інновацій чи визнання непродуктивності цих витрат чи видатків
Історичної (фактичної) собівартості	Один із найсуперечливіших принципів бухгалтерського обліку щодо репрезентації інноваційного потенціалу підприємств. Згідно з цим принципом активи інноваційного характеру мають бути відображені в системі обліку за фактичними витратами на їхнє придбання чи створення, що може спричинити істотні відмінності між балансовою вартістю майна і капіталу підприємства та його ринковою вартістю.
Нарахування	Доходи і витрати підприємства, пов'язані з формуванням, списанням та впровадженням елементів його інноваційного потенціалу, мають бути визнані та відображені в системі бухгалтерського обліку в момент їхнього виникнення незалежно від часу надходження чи видатків грошових коштів.
Повного висвітлення	У фінансовій звітності, а отже й у системі бухгалтерського обліку мають бути розкриті всі релевантні компоненти інноваційного потенціалу підприємства та операції щодо них.
Послідовності	Облікова політика щодо компонентів інноваційного потенціалу має послідовно застосовуватися з року в рік задля забезпечення зіставності показників фінансової звітності.
Обачності	Методики оцінювання компонентів інноваційного потенціалу підприємства мають запобігати завищенню їхньої вартості і прогнозованих доходів від провадження інноваційної діяльності та зниженню витрат чи втрат від непродуктивних операцій підприємства. Реалізація цього принципу, з одного боку, спрямована на уникнення формування так званих «токсичних» активів, а з іншого – на завищення валюти балансу.

Закінчення таблиці 1

1	2
Превалювання сутності над формою	Компоненти інноваційного потенціалу мають бути обліковані насамперед відповідно до їхньої сутності та реальної спроможності забезпечити генерування і впровадження інновацій, а також отримання економічних вигод як безпосередній результат цих інновацій. Наприклад, не всі витрати на навчання і розвиток персоналу, дослідження і розробки є продуктивними та призведуть до інноваційного розвитку підприємства. Це може навіть стосуватися придбаних чи отриманих патентів на винаходи. Непроductивні витрати та видатки за цими напрямками насправді формуватимуть групу так званих «токсичних» активів, а не інноваційний потенціал.
Єдиного грошового вимірника	Дотримання цього принципу ускладнене превалюванням якісних критеріїв у характеристиці інноваційного потенціалу підприємства, а також кількісними негрошовими індикаторами, які зокрема передбачені для оцінювання інноваційної активності в державних статистичних спостереженнях. Проблеми розроблення адекватних методик вартісного оцінювання інноваційного потенціалу та його компонентів є одними з найскладніших в розробленні цілісної методології їх бухгалтерського обліку.

Джерело: сформовано авторами на основі [8; 9; 12]

даментальних балансових теоріях. Цей принцип насамперед спрямований на запобігання формування в балансі підприємства так званих «токсичних» активів (об'єкти інтелектуальної власності, спроможність генерувати економічні вигоди якими є доволі сумнівною чи й узагалі неможливою) через заборону можливості визнання активами створених власними силами нематеріальних об'єктів. З одного боку, цей принцип об'єктивації дійсно оберігає потенційних користувачів звітності від уведення їх в оману щодо економічного потенціалу підприємства у разі наявності в його майні цих «токсичних» активів, проте з іншого – не дає змогу представити в балансі ті об'єкти інноваційного потенціалу, які реально призведуть в майбутньому до отримання економічних вигод.

Означувана проблематика щодо репрезентації у фінансовій звітності інтелектуального капіталу детально досліджена в [11]. Запропоновані в [11] підходи щодо розмежування інтелектуальних активів і інтелектуального капіталу та вимоги щодо їхнього визнання в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності можуть бути застосовані і до компонентів інтелектуального потенціалу підприємства. Найпроблемнішою у цьому контексті є проблема визнання й оцінювання нематеріальних об'єктів (що можуть мати й інноваційний характер), які створені власними силами підприємства. Представлення цих об'єктів одночасно і в активі (як майна), і в пасиві (як складових інтелектуального капіталу) балансу підприємства дає змогу попередити його стейкхолдерів про існування певних ризиків отримання економічних вигод від їхнього використання. Водночас проблему оцінювання цих об'єктів рекомендовано вирішувати через декомпо-

зицію їхньої вартості на затратну (згідно з принципом історичної собівартості) та ринкову (яка може змінюватися) складові.

Висновки. Адекватність відображення в системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності як його продуктів інноваційного потенціалу підприємства та його компонентів є важливою передумовою забезпечення репрезентативності цієї звітності та її релевантності для користувачів, особливо з прямим фінансовим інтересом. Аналіз методологічної бази бухгалтерського обліку, передбаченої чинними законодавчо-нормативними документами та системами його стандартизації, засвідчив існування певних обмежень щодо відображення компонентів інноваційного капіталу. Методики статистичних спостережень за діяльністю суб'єктів господарювання здебільшого базуються на якісних чи кількісних нефінансових показниках, що також вказує на існування проблем з вартісною ідентифікацією інноваційного потенціалу цих суб'єктів.

Вирішення означеної проблематики запропоновано здійснити на основі врахування приналежності компонентів інноваційного потенціалу до інтелектуального капіталу підприємств та застосування рекомендацій щодо розвитку бухгалтерської методології останнього до формулювання відповідних елементів методології обліку компонентів інноваційного потенціалу, зокрема щодо їхнього визнання й оцінювання. До перспектив подальших наукових досліджень за цією тематикою також варто віднести удосконалення представлення компонентів інноваційного потенціалу за якісними і кількісними показниками у звіті про управління та нефінансовій звітності.

Список використаних джерел:

1. Волошук, Л.О., Кірсанова, В.В., Філіппова, С.В. Аналітичні інструменти управління інноваційним розвитком промислового підприємства: монографія. Одеса : ФОП Бондаренко М.О., 2015. 180 с.
2. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. 4-те вид., доопрац. та доповн.: у 3 т. Том 2 (К-П). Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2021. 608 с.

3. Колот, А. М. Інноваційна праця та інтелектуальний капітал у системі факторів формування економіки знань. *Україна: аспекти праці*. 2007. № 4. С. 4–9.
4. Кузнецова С.А. Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери. *Економічний нобелівський вісник*. 2014. № 1. С. 270–279.
5. Кузьмін, О.Є., Князь, С.В., Тувакова, Н.В., Кузнецова А.Я. Інвестиційна та інноваційна діяльність: монографія / За наук. ред. проф., д-ра екон. наук О.Є. Кузьміна. Львів : ЛБІ НБУ, 2003. 233 с.
6. Макарович, В.К. Концептуальна проблема обліку інноваційного капіталу підприємства: причини виникнення. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 4(102). С. 65–71.
7. Макарович, В.К. Критичний аналіз чинної моделі фінансового обліку інноваційного капіталу та шляхи її розвитку. *Економіка, управління та адміністрування*. 2024. № 1(107). С. 111–119.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності».
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.
10. Палиєнко Т.П. Людський капітал як елемент інноваційної екосистеми. *Наукові записки НаУКМА. Економічні науки*. 2023. Т. 8. Вип. 1. С. 101–106.
11. Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : монографія. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. 326 с.
12. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
13. Суярова, О.О. Визначення поняття «інноваційний капітал» та його структури. *Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка*. 2008. № 2. Т.1. С. 63–68.
14. Шумпетер Й.А. Теорія економічного розвитку: Дослідження прибутків, капіталу, кредиту, відсотка та економічного циклу. Пер. з англ. В. Старка. Київ : Видавничий дім «Києво-Могилянська академія», 2011. 242 с.

References:

1. Voloshchuk, L. O., Kirsanova, V. V., Filyppova, S. V. (2015) Analytical instruments for managing the innovative development of an industrial enterprise: monograph. Odesa: FOP Bondarenko M.O., 180 p.
2. Zahorodnyy A. H. (2021) Finansovo-ekonomichnyy slovnyk [Financial and economic dictionary]. 4-te vyd., dooprats. ta dopovn.: u 3 t. Tom 2 (K-P). L'viv: Vydavnytstvo L'vivskoyi politekhniki, 608 p.
3. Kolot, A. M. (2007) Innovatsiynna pratsya ta intelektual'nyy kapital u systemi faktoriv formuvannya ekonomiky znan' [Innovative work and intellectual capital in the system of factors forming the knowledge economy]. *Ukrayina: aspekty pratsi – Ukraine: aspects of work*, no. 4, pp. 4–9.
4. Kuznetsova S. A. (2014) Intehrovana upravlinska zvitnist: hlobalni vyklyky ta lokalni rishennia v epokhu noosfery [Integrated management reporting: global challenges and local solutions in the noosphere era]. *Ekonomichnyi nobelivskiyi visnyk – Nobel Herald*, vol. 1, pp. 270–279.
5. Kuz'min, O. Ye., Knyaz', S. V., Tuvakova, N. V., Kuznyetsova A. Ya. (2003) Investytsiynna ta innovatsiynna diyal'nist': monohrafiya [Investment and innovation activity: a monograph] / Za nauk. red. prof., d-ra ekon. nauk O. Ye. Kuz'mina. L'viv: LBI NBU, 233 p.
6. Makarovich, V. K. (2022) Kontseptual'na problema obliku innovatsiynoho kapitalu pidpryyemstva: prychny vynyknennya [The conceptual problem of accounting for the enterprise's innovative capital: the causes of its occurrence]. *Ekonomika, upravlinnya ta administruvannya*, no. 4 (102), pp. 65–71.
7. Makarovich, V. K. (2024) Krytychnyy analiz chynnoyi modeli finansovoho obliku innovatsiynoho kapitalu ta shlyakhy yiyi rozvytku [Critical analysis of the current model of financial accounting of innovative capital and ways of its development]. *Ekonomika, upravlinnya ta administruvannya*, no. 1(107), pp. 111–119.
8. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 1 "Podannya finansovoyi zvitnosti". [International accounting standard 1 "Presentation of financial statements"].
9. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 1 "Zahal'ni vymohy do finansovoyi zvitnosti" (2013). [National regulation (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting"]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 07.02.2013 r. No. 73.
10. Paliyenko T. P. (2023) Lyuds'kyy kapital yak element innovatsiynoyi ekosystemy [Human capital as an element of the innovation ecosystem]. *Naukovi zapysky NaUKMA. Ekonomichni nauky*. vol. 8, is. 1. pp. 101–106.
11. Pylypenko L. M. (2016) Rozvytok kontseptsiy pobudovy systemy publichnoyi zvitnosti korporatsiy v umovakh postindustrial'noyi ekonomiky : monohrafiya. [Development of concepts for building a system of public reporting of corporations in the conditions of the post-industrial economy: monograph]. L'viv: Vydavnytstvo L'vivskoyi politekhniki, 326 p.
12. Pro bukhhalters'kyy oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini (1999). [On accounting and financial reporting in Ukraine]: Zakon Ukrayiny vid 16.07.1999 r. No. 996-XIV.
13. Suyarova, O. O. (2008) Vyznachennya ponyattya "innovatsiynnyy kapital" ta yoho struktury [Definition of the concept of "innovation capital" and its structure]. *Visnyk Sums'koho derzhavnoho universytetu. Seriya Ekonomika*. issue 2, vol. 1, pp. 63–68.
14. Shumpeter Y. A. (2011) Teoriya ekonomichnoho rozvytku: Doslidzhennya prybutkiv, kapitalu, kredytu, vidсотka ta ekonomichnoho tsyklu. [The Theory of Economic Development: A Study of Profits, Capital, Credit, Interest, and the Economic Cycle]. Per. z anhl. V. Starka. Kyiv: Vydavnychy dim "Kyievo-Mohylyans'ka akademiya", 242 p.