

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

**Проблеми теорії та методології
бухгалтерського обліку,
контролю та аналізу**

Випуск 1 (54)

Міжнародний збірник наукових праць

Виходить 3 рази на рік

Заснований у серпні 2005 р.

Житомир

2023

Засновник і видавець – Державний університет «Житомирська політехніка»

Свідоцтво про державну реєстрацію КВ № 24585-14525ПР від 14.09.2020 р.

Видання включено до «Переліку наукових фахових видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук» Категорії «Б», наказом Міністерства освіти і науки України № 32 від 15.01.2018 р.

Журнал представлено у базах даних:

Index Copernicus, DOAJ, Google Scholar, Ulrich's Periodicals Directory, WorldCat, BASE

У збірнику представлено матеріали досліджень українських та зарубіжних вчених і науковців. Видання, розраховане на науковців, аспірантів, студентів, сприятиме розвитку наукових досліджень за такими напрямками, як: облік і оподаткування; менеджмент; підприємництво; торгівля та біржова діяльність; розгляд стану, перспектив та концепцій розвитку бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в сучасних умовах господарювання.

Друкується за рішенням Вченої ради Державного університету «Житомирська політехніка» (протокол № 6 від 28.04.2023 р.)

Редакційна колегія:

Головний редактор – Євдокимов В.В., д.е.н., проф., ректор Державного університету «Житомирська політехніка»

Заступник головного редактора – Олійник О.В., д.е.н., проф., перший проректор Державного університету «Житомирська політехніка»

Відповідальний секретар – Вигівська І.М., к.е.н., доц., Державного університету «Житомирська політехніка»

Члени редакційної колегії:

Валінкевич Н.В. – д.е.н., проф., Поліський національний університет (м. Житомир, Україна);

Голочолова І.М. – д.е.н., доц., Державний університет Молдови (м. Кишинів, Молдова);

Гончар О.І. – д.е.н., проф., Хмельницький національний університет, (м. Хмельницький, Україна);

Грицишен Д.О. – д.е.н., проф., Державний університет «Житомирська політехніка» (м. Житомир, Україна);

Жиглей І.В. – д.е.н., проф., Державний університет «Житомирська політехніка» (м. Житомир, Україна);

Запужляк І.Б. – д.е.н., доц., Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу (м. Івано-Франківськ, Україна);

Кліцнарова Яна – PhD, доцент, віцепрекан з досліджень, Університет Південної Богемії (м. Чеське Будейовіце, Чеська Республіка);

Косенко О.П. – д.е.н., проф., НТУ «Харківський політехнічний інститут», Україна;

Лаговська О.А. – д.е.н., проф., Державний університет «Житомирська політехніка» (м. Житомир, Україна);

Легенчук С.Ф. – д.е.н., проф., Державний університет «Житомирська політехніка» (м. Житомир, Україна);

Панков Д.О. – д.е.н., проф., Білоруський державний економічний університет (м. Мінськ, Білорусь);

Петрук О.М. – д.е.н., проф., Державний університет «Житомирська політехніка» (м. Житомир, Україна);

Пилипенко А.А. – д.е.н., проф., Харківський національний економічний університет ім. Семе́на Кузне́ця (м. Харків, Україна);

Сайнуг Артур – PhD, доцент кафедри бізнес-аналізу та стратегії, Лодзьський університет (м. Лодзь, Польща);

Скрипник М.І. – д.е.н., проф., Київський національний університет технології і дизайну (м. Київ, Україна);

Фоміна О.В. – д.е.н., доц., Київський національний торговельно-економічний університет (м. Київ, Україна);

Цуркану В.І. – д.е.н., проф., Молдавська економічна академія (м. Кишинів, Молдова);

Череп О.Г. – д.е.н., проф., Запорізький національний університет (м. Запоріжжя, Україна);

Чижевська Л.В. – д.е.н., проф., Державний університет «Житомирська політехніка» (м. Житомир, Україна).

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу

Випуск 1 (54) – 2023

ЗМІСТ

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

Березівська М.Г., Стойка Н.С. Інтернет речей в бухгалтерському обліку: бібліометричний аналіз	3
Жидкова В.В., Поліщук І.Р. Витрати на розкривні роботи при добуванні корисних копалин у гранітних кар'єрах: сутність, класифікація та бухгалтерська оцінка	11
Замула І.В., Зузанська В.А., Шевчук К.С. Облікове забезпечення управління діяльністю туристичних підприємств як засіб досягнення цілей сталого розвитку	17
Макаренко І.О. Алгоритм формування системи багатокритеріальних метрик для оцінювання діяльності енергетичних компаній з урахуванням ESG-критеріїв	24
Макарович В.К. Потреби і запити користувачів інформації про інноваційний капітал підприємства: проблема релевантності	38
Орлов І.В., Захаров Д.М. Дослідження проблеми забезпечення достовірності інтегрованої звітності	46

ПІДПРИЄМНИЦТВО, ТОРГІВЛЯ ТА БІРЖОВА ДІЯЛЬНІСТЬ

Легенчук С.Ф., Завалій Т.О. Big Data в маркетинговій аналітиці: можливості та проблеми використання	52
Вимоги до оформлення статей	59

Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis

Edition 1 (54) – 2023

CONTENTS

ACCOUNTING AND TAXATION

Berezivska M.H., Stoika N.S. The Internet of Things in accounting: a bibliometric analysis	3
Zhydkova V.V., Polishchuk I.R. Costs for exploration works in extraction of mineral resources in granite quarries: essence, classification and accounting assessment	11
Zamula I.V., Zuzanska V.A., Shevchuk K.S. Accounting for the management of the activities of tourist enterprises as a means of achieving the goals of sustainable development	17
Makarenko I.O. Algorithm for the formation of a system of multi-criteria metrics for evaluating the activity of energy companies taking into account ESG criteria	24
Makarovych V.K. Needs and requests of users of information on the innovative capital of the enterprise: the problem of relevance	38
Orlov I.V., Zakharov D.M. Study of the accuracy problem of the integrated reporting assurance	46

ENTREPRENEURSHIP, TRADE AND STOCK ACTIVITIES

Lehenchuk S.F., Zavalii T.O. Big Data in marketing analytics: opportunities and problems of use	52
Requirements to Articles Preparation	59

В.К. Макарович, к.е.н., доц.

Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II

Потреби і запити користувачів інформації про інноваційний капітал підприємства: проблема релевантності

Обґрунтовано необхідність вирішення проблеми релевантності облікової інформації щодо інноваційного капіталу підприємства. Виокремлено та охарактеризовано два основні види релевантності фінансової звітності (вартісна, кредитна). Проведено класифікацію суб'єктів, що формують інформаційні потреби і запити щодо інноваційної діяльності підприємства. Проаналізовано інформаційні потреби різних груп суб'єктів щодо інноваційного капіталу підприємства (внутрішні користувачі, зовнішні користувачі, дослідники в сфері обліку, дослідники-економісти, представники консалтингових компаній, професійні оцінювачі та аналітики). Обґрунтовано причини втрати релевантності обліковою інформацією в частині інноваційного капіталу підприємства, що генерується чинною системою обліку в розрізі двох основних складових релевантності (передбачувальна та підтверджувальна цінність). Вирізняють дві основні групи пропозицій щодо усунення проблеми втрати релевантності облікової інформації в частині інноваційної діяльності підприємства (в межах існуючої моделі обліку, в межах нової моделі обліку).

Ключові слова: система обліку; дослідження та розробки; інноваційний капітал; релевантність облікової інформації.

Постановка проблеми. Теоретико-методичні засади обліку, покладені в основу системи міжнародних та національних облікових стандартів, незважаючи на достатньо високий рівень їх регламентації, не є ідеальною конструкцією, яка залишатиметься незмінною протягом всього часу існування таких стандартів. Це пов'язано з тим, що достатньо складно знайти ідеальні варіанти відображення економічної реальності підприємства в системі обліку, внаслідок чого при їх виборі з наявних альтернативних варіантів суб'єктами розробки облікових стандартів завжди залишається певний рівень суб'єктивізму.

Про складність розробки ідеальних облікових стандартів свідчить поява їх нових версій, які розробляються незалежними професійними організаціями та державними структурами в різних країнах світу, існування національних методологічних особливостей щодо обліку подібних об'єктів, а також і процес постійного удосконалення таких теоретико-методологічних засад, що реалізовані в чинних облікових стандартах внаслідок впливу різних видів факторів (політичних, економічних, соціальних, екологічних тощо).

Як зауважує з цього приводу Б.Лев, облікові стандарти мають перевірятись емпірично шляхом запису реакції інвесторів на нову інформацію [7, с. 486–487], тобто виходячи з рівня їх релевантності основним групам користувачів, зокрема учасникам ринку капіталу, та оновлюватися після здійснення такої перевірки у випадку виявлення відхилень та невідповідностей. Однак на сьогодні такий зв'язок є дуже слабким, і розробники стандартів дуже рідко враховують думку вчених, більше довіряючи прямому зв'язку з користувачами фінансової звітності, пропозиції яких враховуються для їх удосконалення. В той же час Ф.Мацці, Р.Слек, І.Цалавутас та Ф.Цолігас зазначають, що, незважаючи на головну мету прийняття рішень щодо корисності облікової інформації для користувачів, еволюція стандартів бухгалтерського обліку відображала переконання тих, хто розробляє стандарти, про потреби користувачів [9]. Тобто автори підкреслюють існування певного розриву між реальними потребами користувачів та їх інтерпретацією з боку розробників облікових стандартів, що актуалізує необхідність проведення досліджень у цій сфері.

Таким чином, облікові стандарти визначають рівень релевантності фінансової звітності, характеризуючи здатність користувачів враховувати її показники для прийняття економічних рішень. Тому в умовах сьогодення дослідження в сфері обліку інноваційного капіталу підприємства мають базуватися на дослідженні проблематики втрати обліковою інформацією своєї релевантності щодо такого об'єкта з позиції різних груп стейкхолдерів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Питанням підвищення рівня релевантності облікової інформації в частині інноваційної діяльності підприємства присвячені праці Р.Баркера, М.Брессела, О.С. Височана, В.В. Гика, Ц.Гріліхеса, О.І. Грицай, Я.О. Измайлова, Л.Канібано, О.В. Кантаєвої, М.В. Корягіна, О.А. Лаговської, Б.Лева, М.Дж. Марда, Ф.Мацці, С.Пенмана, Л.М. Пилипенка, Б.Рейда, Р.Слека, А.Сімпсона, А.Тамайо, А.Тейшейри, С.Р. Хайдена, Дж.Р. Хітчнера та ін.

Метою статті є аналіз потреб і запитів користувачів інформації про інноваційний капітал підприємства та виявлення напрямів підвищення релевантності такої інформації.

Викладення основного матеріалу. Залежно від виду користувачів фінансової звітності вирізняють вартісну релевантність (value relevance), під якою розуміється релевантність облікової інформації для суб'єктів прийняття інвестиційних рішень на ринку капіталу (інвесторів, інституційних інвесторів, інституційних аналітиків тощо), а також кредитну релевантність (credit relevance), яка стосується здатності облікової інформації забезпечувати ефективність прийняття позикових рішень, тобто суб'єктами ринку позикового капіталу (позикодавці, кредитні аналітики тощо). В той же час, багатьма дослідниками системи IAS/IFRS підкреслюється саме важливість поглядів інвесторів та аналітиків акціонерного капіталу в формуванні пропозицій щодо удосконалення облікових стандартів.

Причинами втрати релевантності чинної моделі обліку в частині інноваційної діяльності вважаємо розгляд інноваційної діяльності в системі обліку на основі витратоутворюючого підходу, надмірну консервативність чинної методики обліку стосовно інноваційної діяльності та невідповідність умовам функціонування підприємств у процесі формування економіки знань, які інвестують все більші обсяги ресурсів в інновації та нематеріальні активи.

Під втратою релевантності облікової інформації можна розуміти нездатність приймати на її основі ефективні рішення, зокрема, через неможливість передбачувати майбутні доходи або через нездатність підтверджувати чи змінювати попередні оцінки, або через їх одночасну неможливість. Відповідно втрата релевантності інформації з фінансової звітності про інноваційну діяльність підприємства означає неможливість передбачати прибутковість інноваційних ініціатив підприємства, оцінку інноваційних ризиків, нездатність підтверджувати / спростовувати ефективність здійснених інновацій та здатність підприємства до здійснення ефективної інноваційної діяльності в майбутньому.

На сьогодні існує загальне переконання, що різні групи заінтересованих користувачів вимагають від підприємств інформації щодо їхньої інноваційної діяльності. Це обґрунтовується тим, що в сучасних умовах, що характеризуються формуванням економіки знань та поступовим переходом до «Індустрії 4.0», для менеджменту підприємств та для зовнішніх користувачів необхідна інформація про інноваційні ініціативи підприємства, оскільки інновації та знання є визначальним ресурсом, який забезпечує створення додаткової вартості. Тому заінтересовані користувачі намагаються знайти таку інформацію в фінансовій звітності, хоча її низька якість, упередженість та обсяги розкриття не дозволяють одержати повну інформаційну картину про те, в якому стані перебуває інноваційна діяльність підприємства, які інноваційні результати вже наявні та які інноваційні перспективи слід очікувати в майбутньому від підприємства.

В результаті, як з боку безпосередньо заінтересованих користувачів, які приймають рішення на основі облікової інформації, так і від інших стейкхолдерів, певним чином пов'язаних з процесом розкриття інформації в звітності про інноваційні процеси, що відбуваються на підприємстві, та його майбутні інноваційні перспективи, формуються нові інформаційні потреби та запити. Їх основною причиною є необхідність подолання проблеми релевантності фінансової звітності в частині інформації про інноваційну діяльність підприємства. Види таких суб'єктів наведено на рисунку 1.

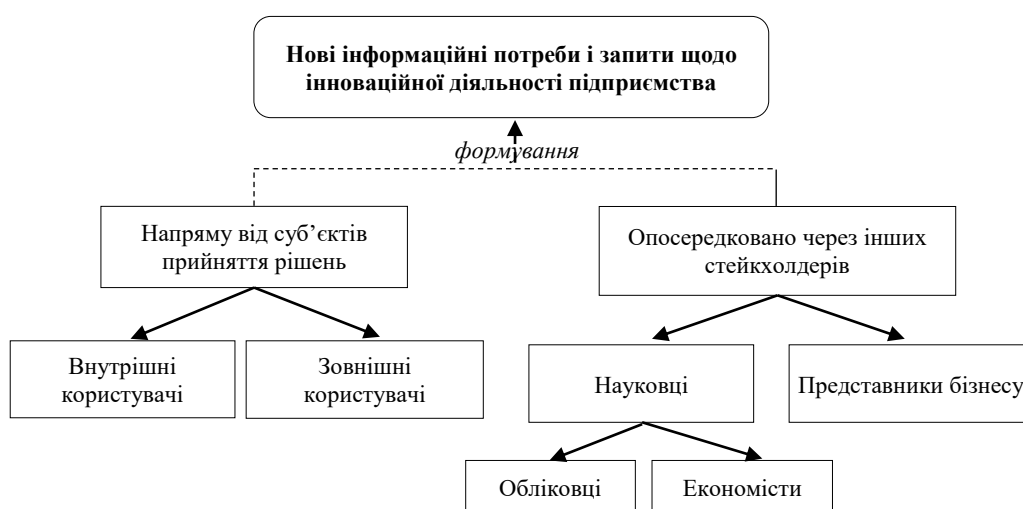


Рис. 1. Види суб'єктів, що формують інформаційні потреби і запити щодо інноваційної діяльності підприємства

Виходячи з наведеної на рисунку 1 класифікації суб'єктів, можна констатувати, що про необхідність розвитку обліку інноваційної діяльності підприємств наголошують безпосередні користувачі облікової інформації, тобто представники підприємств, що здійснюють інноваційну діяльність, – власники та менеджмент підприємств різних рівнів (операційного, стратегічного), а також зовнішні постачальники капіталу – інвестори та позичальники, яким для прийняття ефективних рішень недостатньо існуючої інформації про інноваційний капітал підприємств (витрати на дослідження та розробки, нематеріальні активи).

Необхідність удосконалення теоретико-методичних аспектів обліку інноваційного капіталу також визначається як дослідниками в сфері бухгалтерського обліку, які розуміють виникнення значних змін в економічних умовах функціонування підприємств, що визначають необхідність приділення особливої уваги розкриттю більш якісної інформації про інноваційну діяльність, а також і вченими, які не пов'язані з бухгалтерським обліком, зокрема, які фіксують нестачу інформації, яка б дозволила їм провести аналіз ефективності інноваційної політики та інноваційної стратегії підприємства. Такі вчені, виходячи з існуючих у сфері їх досліджень проблем, наголошують на необхідності удосконалення інформаційного забезпечення інноваційної діяльності підприємства шляхом удосконалення методики її бухгалтерського обліку, розширення кола облікових об'єктів, наголошуючи на необхідності використання ресурсного, а не витратного підходу в розумінні сутності інноваційної діяльності в системі обліку.

Окрім цього, існуючі проблеми неналежного розкриття облікової інформації про інноваційну діяльність підприємства виявляють також інші представники бізнесу, які опосередковано дотичні до оцінки, аудиту, контролю та аналізу інноваційних ініціатив та інноваційних результатів підприємства, зокрема, професійні оцінювачі, аналітики, зовнішні контролери та аудиторі, представники консалтингових компаній тощо.

Внутрішні користувачі зазвичай наголошують на необхідності розвитку системи бухгалтерського обліку інноваційного капіталу з позиції удосконалення управління інноваційною діяльністю підприємства, а також у контексті підзвітності менеджменту його власникам та акціонерам в аспекті системи корпоративного управління.

Основною проблемою управління інноваційною діяльністю є інформаційна обмеженість системи обліку в генеруванні необхідної інформації як про сам процес її здійснення, так і про його ефективність на різних етапах, оскільки чинна методика обліку витрат на дослідження та розробки є достатньо застарілою, не відповідаючи умовам економіки знань, а критерії визнання і оцінки технологічних нематеріальних активів в обліку є достатньо консервативними. Низька інформаційна місткість фінансової звітності в частині інноваційної діяльності підприємства значно обмежує аналітичну підтримку прийняття управлінських рішень, змушуючи аналітиків використовувати інші альтернативні інструменти для оцінки рівня інноваційної активності та ефективності підприємства. Для створення достатньої інформаційної бази проведення аналізу інноваційної діяльності необхідно розширити систему облікових об'єктів, що характеризуватимуть інноваційну діяльність підприємства (витрати, доходи, активи, резерви тощо), забезпечити їх справедливую оцінку, а також їх об'єктивне відображення в управлінській, фінансовій, нефінансовій та інтегрованій звітності підприємства.

Зовнішні користувачі. Про виникнення реальних потреб у новій, розширеній та більш деталізованій аналітичній інформації щодо інноваційної діяльності підприємства зазначають як самі зовнішні користувачі облікової інформації про діяльність підприємства (інвестори, інституційні інвестори, позичальники), так і дослідницькі лабораторії та окремі вчені, які займаються такою проблематикою через здійснення моніторингу потреб зовнішніх користувачів та проведення спеціалізованих опитувань.

Так при Європейській консультативній групі з фінансової звітності (EFRAG) створено Консультативну панель з нематеріальних активів, яка займається проблемою покращання інформації в частині нематеріальних активів, що надається інвесторам, про те, як підприємство створює, підтримує або збільшує вартість. Створення такого спеціалізованого підрозділу у складі EFRAG ілюструє існування значних недоліків у чинній методиці поточного обліку інноваційної діяльності за МСФЗ 38, яка не задовольняє потреби інвесторів в інформації, яка б забезпечувала ефективний розподіл інвестиційного капіталу.

Окрім цього, в дослідницькому звіті, випущеному цим підрозділом EFRAG, «Краща інформація про нематеріальні активи. Яким шляхом краще йти?» (2021) безпосередньо наголошується, що в результаті проведення огляду фахової літератури виявлено зменшення релевантності фінансової звітності. Це може бути пов'язано з тим, що вона не відображає інформацію про нематеріальні активи, яка стала більш важливою для більшої кількості організацій, ніж раніше. Її відсутність може вплинути на ринкову вартість компанії через інформаційну асиметрію, призвести до неефективного розподілу капіталу в суспільстві та ускладнити оцінку керівництва [6, с. 6]. Таким чином, недосконалість чинної методики обліку інноваційного капіталу підприємства породжує інформаційну асиметрію, що робить неефективним розподіл капіталу між підприємствами, зокрема, не беручи до уваги ефективність їх інноваційної діяльності та роль інновацій у створенні вартості на підприємствах.

Науковці Ф.Мацці, Р.Слек, І.Цалавугас та Ф.Цолігас [9] провели глибоке дослідження поглядів сучасних інвесторів щодо корисності облікової інформації для прийняття рішень, зокрема в контексті капіталізації витрат на дослідження та розробки відповідно до МСФЗ 38. Вони встановили, що інформація про інвестиції у дослідження та розробки є важливою для них, зокрема для аналізу майбутніх доходів і зростання, аналізу ефективності інноваційної діяльності, порівняння підприємства з межах галузі. В той же час бачення інвесторів щодо чинної методики обліку витрат на дослідження та розробки можна підсумувати таким чином: 1) усі інвестори критикують як відносну відсутність контекстуальної облікової інформації, так і рівень її конкретності з позиції корисності для прийняття рішень; 2) капіталізація витрат на дослідження та розробки є позитивним інструментом, а їх повне зарахування до витрат не вважається доцільним; 3) низький рівень сигнальності чинної практики капіталізації через властивий їй потенціал погіршення внаслідок управління доходами та здійснення облікових маніпуляцій; 4) існує значне бажання щодо реформування чинної практики обліку інноваційної діяльності згідно з МСФЗ 38 через нечіткість і абстрактність критеріїв капіталізації, суб'єктивність їх тлумачення.

Такі недоліки рекомендується усунути шляхом забезпечення більшої ясності в розрізненні та визначенні витрат на розробку за допомогою більш конкретних інструкцій, а також через вищий рівень розкриття інформації щодо капіталізації та відповідного прийняття рішень (професійних суджень). Окрім цього, інвестори наголосили на необхідності використання засобів додаткового розкриття облікової інформації про інноваційну діяльність, що має підвищити корисність облікової інформації для прийняття рішень та формування прогнозів. Така додаткова інформація має акцентувати увагу на якісних характеристиках інноваційного капіталу та розкритті його більш аналітичних складових у розрізі видів діяльності, галузей та регіонів. При такому додатковому розкритті також має враховуватись і економічна безпека підприємства.

Окрім підвищення якості інформаційного забезпечення в частині інноваційного капіталу підприємства, для прийняття інвестиційних та позикових рішень зазначена проблематика також має більш глобальне значення, в цілому забезпечуючи ефективну реалізацію цілей сталого розвитку, які мають забезпечити побудову більш затишного, стійкого і рівноправного світу. Так дев'ятою ціллю сталого розвитку, схваленою ООН (2015 р.) є «Промисловість, інновації та інфраструктура» [11], що спрямована на сприяння інноваціям як одному з основних факторів економічного зростання. Для того щоб інвестиції у наукові дослідження та інновації були ефективними, необхідно забезпечити належну інформаційну підтримку процесів їх створення та реалізації. Зокрема, окремої уваги потребує розробка обліково-аналітичного інструментарію для удосконалення системи управління сталими інноваціями, які сприятимуть вирішенню важливих економічних і екологічних проблем людства, а також в цілому забезпечуватимуть стимулювання інноваційного підприємництва.

Дослідники в сфері обліку, аналізуючи існуючі тенденції в галузі економіки, правових та соціальних систем, що визначають необхідність удосконалення теоретико-методологічних засад обліку, а також враховуючи запити та інформаційні потреби користувачів облікової інформації про інноваційну діяльність підприємства, обґрунтовують необхідність внесення змін до чинної методики обліку витрат на дослідження та розробки, що на сьогодні регулюється IAS/IFRS, GAAP US та П(С)БО. Наприклад, Б.Лев зазначає про зростаючу роль корпоративних нематеріальних інвестицій для розвинутих економік, що трансформують бізнес-моделі, стратегії та ефективність діяльності підприємств. Проте розробники стандартів бухгалтерського обліку загалом не помічають цього світового розвитку, що завдає серйозної шкоди інвесторам та економіці в цілому [8, с. 713]. В результаті автор пропонує програму досліджень у сфері обліку нематеріальних активів і пов'язаних з ними проблем. Подібні пропозиції вчених опосередковано фіксують та оприлюднюють для представників наукової спільноти запити користувачів щодо того вмісту та вигляду інформації про інноваційну діяльність підприємства, яка необхідна їм для прийняття рішень.

Виходячи з важливості інновацій для економічного зростання, протягом останніх двох десятиліть науковці почали вивчати детермінанти інновацій на рівні фірми, зокрема, вплив обов'язкового (через фінансову звітність) та добровільного розкриття інформації (через засоби додаткового розкриття) про інноваційну діяльність на ефективність її здійснення. Оскільки фінансова звітність у частині інноваційного капіталу підприємства є менш корисною для оцінки вартості підприємства, то менеджмент підприємства розкриває більше додаткової інформації, виходячи з наявних потреб користувачів та бажання залучити додатковий капітал для підприємства. В цьому контексті А.Сімпсон та А.Тамайо [10, с. 416] порушують питання стосовно можливих варіантів інформування підприємствами про цінність своєї інноваційної діяльності у фінансовій звітності і примітках до неї та за допомогою інших засобів розкриття інформації. Значна кількість високотехнологічних компаній розкриває відповідні показники інноваційної діяльності да допомогою нестандартних (non-GAAP) та інтегрованих звітів у тих випадках, коли доходність таких підприємств не надає відповідних сигналів щодо доцільності здійснення інвестицій в інновації. Тому на сьогодні виникає об'єктивна потреба в формулюванні рекомендацій щодо напрямів (змістовні аспекти), принципів (вимог та обмежень) та способів (формальні аспекти) розкриття

такої інформації, періоду та форми її донесення до зовнішніх користувачів підприємства. При цьому такі рекомендації мають обмежувати можливість опортуністичного впливу суб'єктів, які забезпечуватимуть формування додаткової інформації про інноваційний капітал підприємства.

Серед українських вчених про питання виникнення потреб в удосконаленні чинної методики обліку інноваційної діяльності та розвитку підприємства в своїх монографічних дослідженнях зауважують О.В. Кантаєва та Я.О. Измайлов, на думку яких необхідним є подолання проблеми відсутності обліково-аналітичної моделі інноваційної діяльності підприємства, створення дієвого інформаційного забезпечення інноваційних продуктів і технологій [2, с. 5] та удосконалення методики обліку об'єктів, через які має відбуватись інвестиційно-інноваційний розвиток підприємств та джерела фінансування такого розвитку [1, с. 8]. В своїх дослідженнях автори наголосили на важливості реформування системи бухгалтерського обліку в частині оцінки та облікового відображення інноваційних процесів підприємства з метою формування більш якісної інформації для прийняття управлінських та інвестиційних рішень.

Дослідники-економісти наголошують на існуванні потреби в удосконаленні обліку інноваційного капіталу з позиції макроекономічного управління, зазначаючи про недостатність інформації про нього для прийняття важливих економічних рішень на рівні регіонів, держав та державних об'єднань. Зокрема, одним із найважливіших є питання економічної ефективності (віддачі) досліджень та розробок на підприємствах, як по завершенню проєкту, так і в процесі його реалізації, про які надає зовсім обмежену інформацію система бухгалтерського обліку. В результаті на різних рівнях реалізації політики можуть прийматися неефективні рішення та формуватися неефективні державні політики щодо інвестування в різні галузі економіки та окремі підприємства, щодо їх державної інвестиційної підтримки, політики з пільгового оподаткування, розподілу ресурсів між найбільш інноваційно-ефективними галузями економіки тощо. Вказані питання набули особливої актуальності в умовах формування економіки знань, коли питанню ефективного розподілу ресурсів між суб'єктами генерування ренти від інновацій приділяється особлива увага.

Представники консалтингових компаній, професійні оцінювачі та аналітики, які є залученими ззовні по відношенню до системи обліку фахівцями, виходячи з різних потреб замовників (оцінка ринкової вартості підприємства, оцінка при придбанні підприємства, due diligence, послуги професійної оцінки, ринковий аналіз тощо) забезпечують підтвердження доцільності визнання, незалежну оцінку та аналіз інноваційного капіталу підприємства. Сам факт їх долучення до усунення недоліків або доповнення окремих обліково-аналітичних процедур підтверджує недосконалість чинної методології бухгалтерського обліку витрат на дослідження та розробки, зокрема, особливо в частині їх визнання та оцінки як активу в бухгалтерському обліку, яка характеризується достатньо низьким рівнем релевантності для різних груп користувачів.

Оскільки для забезпечення релевантності системи бухгалтерського обліку зростаючим потребам користувачів вона має відображати реальну вартість підприємства і наближатися до ринкової вартості, має бути удосконалена методика ідентифікації та оцінки інноваційного капіталу підприємства. Такі питання є особливо актуальними в контексті розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення вартісно орієнтованого управління підприємством, про що наголошують М.В. Корягін [3, с. 70] та О.А. Лаговська [4, с. 121].

Про існування негативної тенденції щодо втрати фінансовою звітністю своєї релевантності в частині технологічних нематеріальних активів також наголошують і професійні оцінювачі, які займаються питаннями оцінки нематеріальних активів та інтелектуальної власності підприємства в процесі їх поточної діяльності. Так, на думку Дж.Р. Хітчнера, в час високих технологій, коли дослідження і розробки є сферою промислової діяльності, що активно розвивається, фінансова звітність по активах, що використовуються в дослідженнях та розробках, особливо в специфічних, незавершених проєктах, викликає багато дискусій. У бухгалтерській звітності суми, асигновані на незавершені технологічні нематеріальні активи, можуть становити істотну частину загальних витрат на поглинання [5, с. 29]. У зв'язку з цим автор наголошує на існуванні значної кількості проблем, які стосуються оцінки таких незавершених проєктів у дослідженнях та розробках в процесі поглинання одного підприємства іншим. Зокрема, професійні оцінювачі мають приділяти особливу увагу впливу внутрішніх та зовнішніх факторів під час визначення справедливої вартості таких проєктів, а також аналізу іншої розрізненої необлікової інформації про інноваційну діяльність підприємства та пов'язані з нею і її результатами ризики.

Виходячи з проведеного аналізу позицій різних видів користувачів на проблему втрати релевантності обліковою інформацією щодо інноваційної діяльності підприємства, а також враховуючи дві основні складові релевантності, що виокремлюються в Концептуальній основі фінансової звітності, можна вирізнити такі деталізовані причини її виникнення (табл. 1).

Причини втрати релевантності обліковою інформацією в частині інноваційного капіталу підприємства, що генерується чинною системою обліку

Складові релевантності	Вид користувачів			
	безпосередні користувачі		опосередковані користувачі	
	внутрішні	зовнішні	науковці	представники бізнесу
Передбачувальна цінність	Неможливість оцінки ефективності інноваційної діяльності (витрат та доходів), оцінки вартості інноваційного капіталу	Неможливість достовірної оцінки ринкової вартості та визначення фінансових результатів, оцінки сталих інновацій	Неможливість оцінки та інформування користувачів про інноваційний капітал як об'єкт обліку для прийняття рішень	Недосконалість вартісної оцінки інноваційного капіталу та ринкової вартості підприємства
Підтверджувальна цінність	Неможливість обґрунтування вибору податкового режиму, оцінки інноваційних ризиків та резервів, проведення аналізу інноваційної діяльності	Поява інформаційної асиметрії, неефективний розподіл капіталу між підприємствами та проектами, здійснення маніпуляцій, низький рівень сигнальності	Невідповідність системи обліку умовам економіки знань, конфіденційність інформації про інноваційний капітал	Неможливість аналізу ефективності інноваційної політики підприємства

Проведений структурний аналіз поглядів різних груп користувачів (табл. 1) на причини втрати релевантності облікової інформації щодо інноваційної діяльності підприємства дозволив встановити, що для різних груп користувачів пріоритетними є різні причини для окремих складових релевантності.

Для передбачувальної цінності облікової інформації, що характеризує здатність передбачувати майбутні доходи, до складу основних причин втрати релевантності користувачі передусім зараховують неможливість визначення ефективності інноваційної діяльності підприємства, що проявляється в неможливості забезпечення взаємозв'язку між понесеними витратами на дослідження та розробки і доходами, одержаними від комерціалізації інновацій, а також через неможливість достовірного визначення ринкової вартості підприємства внаслідок відсутності вартісної оцінки наявного у підприємства інноваційного капіталу. Базовою передумовою таких проблем є невизнання інновацій або інноваційного капіталу як об'єкта бухгалтерського обліку та відсутність інформації про нього в фінансовій звітності.

Для підтверджувальної цінності облікової інформації, що характеризує здатність підтверджувати або змінювати попередні оцінки, до складу основних причин втрати релевантності користувачі зараховують нездатність облікової системи вирішувати основні завдання, які ставляться з боку суб'єктів прийняття рішень у частині інноваційної діяльності підприємств (нездатність прийняття ефективних управлінських, інвестиційних та позикових рішень у контексті інноваційної діяльності підприємства та неможливість забезпечення аналізу ефективності інноваційної політики, можливість викривлення та маніпулювання обліковою інформацією). В результаті чого науковці констатують загальну невідповідність чинної методики обліку витрат на дослідження та розробки, вимог до капіталізації внутрішньостворених нематеріальних активів умовам економіки знань через їх застарілість та неврахування сучасних особливостей інноваційної діяльності підприємств на тлі протікання Четвертої промислової революції в умовах глобалізованого економічного середовища.

З метою усунення проблеми втрати релевантності облікової інформації в частині інноваційної діяльності підприємства вчені пропонують здійснити низку удосконалень, які сприятимуть задоволенню інформаційних потреб та запитів різних груп заінтересованих користувачів. Можна виокремити дві основні групи таких пропозицій.

1. Пропозиції в межах існуючої моделі обліку інноваційної діяльності, реалізованої в IAS/IFRS. Вони передбачають необхідність її удосконалення у межах чинної законодавчої бази, зокрема, шляхом формування більш детальних рекомендацій щодо критеріїв розмежування досліджень та розробок, а також капіталізації останніх як внутрішньостворених нематеріальних активів. Іншим варіантом розвитку системи обліку без зміни існуючої моделі обліку інноваційної діяльності є розкриття додаткової інформації фінансового та нефінансового характеру про інноваційні ініціативи підприємства та результати інноваційної діяльності підприємства. Це може бути здійснено за допомогою формування і

оприлюднення нефінансових та інтегрованих звітів підприємства, у складі яких в окремому розділі будуть розкриватися набори кількісних та якісних показників, а також нарративна інформація про інноваційний капітал підприємства.

II. Пропозиції щодо формування нової моделі обліку інноваційної діяльності. Вони передбачають необхідність докорінного реформування чинної моделі обліку через удосконалення системи облікових стандартів, їх заміну та доповнення, створенням нових теоретико-методологічних засад обліку інновацій. Зокрема, пропонується пом'якшення вимог щодо капіталізації досліджень у бухгалтерському обліку або повної капіталізації всіх витрат на дослідження та розробки, формування методики ідентифікації та облікового відображення доходів від інноваційної діяльності в звіті про фінансові результати, розробка методики обліку резервів інноваційної діяльності та обліку сталих інновацій, удосконалення підходів до справедливого оцінювання технологічних нематеріальних активів.

В цілому реалізація наведених вище пропозицій з першої або другої групи спрямована на удосконалення існуючого або створення комплексного облікового інформаційного простору щодо інноваційної діяльності підприємства, забезпечення достовірного визначення фінансових результатів його діяльності, що сприятиме визначенню ринкової вартості підприємства та забезпечуватиме надсилання адекватних сигналів для внутрішніх і зовнішніх користувачів, що дозволить їм приймати ефективні управлінські рішення.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Однією з причин удосконалення системи облікових стандартів є втрата обліковою інформацією, що генерується при їх використанні, своєї релевантності для заінтересованих користувачів. Провівши структурний аналіз інформаційних потреб і запитів щодо інформації про інноваційну діяльність підприємства, які напряду (внутрішні та зовнішні користувачі) або опосередковано (науковці, представники бізнесу) висувуються до чинної системи обліку різними групами користувачів, було сформовано напрями, за якими має бути удосконалена чинна система обліку в частині відображення інноваційної діяльності підприємства, що забезпечить вирішення проблеми її релевантності.

Виходячи з рівня кардинальності пропонованих змін, було вирішено дві групи пропозицій: 1) пропозиції в межах існуючої моделі обліку інноваційної діяльності, реалізованої в IAS/IFRS та П(С)БО, спрямовані на її удосконалення у межах чинної законодавчої бази та розширення існуючих методів визнання інновацій в обліку і додаткового розкриття інформації про них у звітності; 2) пропозиції з формування нової моделі обліку інноваційної діяльності, які передбачають докорінне реформування наявних правил та принципів обліку, реалізованих в облікових стандартах, виходячи з нових теоретико-методологічних засад обліку інноваційного капіталу. Реалізація наведених вище пропозицій сприятиме удосконаленню обліку інноваційної діяльності підприємства та забезпечуватиме підвищення рівня релевантності облікової інформації для суб'єктів прийняття рішень.

Список використаної літератури:

1. *Ізмайлов Я.О.* Бухгалтерський облік та аналіз інноваційно-інвестиційного розвитку підприємств в національній економіці : монографія / *Я.О. Ізмайлов*. – Київ : Вадекс, 2017. – 502 с.
2. *Кантасва О.В.* Бухгалтерський облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методика : монографія / *О.В. Кантасва*. – Житомир : ФОП Кузьмін Дн.Л., 2010. – 424 с.
3. *Корягін М.В.* Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції : монографія / *М.В. Корягін*. – Львів : ЛКА, 2012. – 389 с.
4. *Лаговська О.А.* Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія : монографія / *О.А. Лаговська*. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 676 с.
5. *Хітчнер Дж.Р.* Оцінка вартості нематеріальних активів / *Дж.Р. Хітчнер*. – М. : Маросейка, 2008. – 144 с.
6. Better information on intangibles. Which is the best way to go?. – Brussels : European Financial Reporting Advisory Group, 2021. – 68 p.
7. *Lev B.* The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it / *B.Lev* // Accounting and Business Research. – 2018. – Vol. 48, № 5. – P. 465–493.
8. *Lev B.* Ending the Accounting-for-Intangibles Status Quo / *B.Lev* // European Accounting Review. – 2019. – Vol. 28, № 4. – P. 713–736.
9. Exploring investor views on accounting for R&D costs under IAS 38 / *F.Mazzi, R.Slack, I.Tsalavoutas, F.Tsoligkas* // Journal of Accounting and Public Policy. – 2022. – Vol. 41, № 2. – P. 106944.
10. *Simpson A.* Real effects of financial reporting and disclosure on innovation / *A.Simpson, A.Tamayo* // Accounting and Business Research. – 2020. – Vol. 50, № 5: International Accounting Policy Forum. – P. 401–421.
11. The Sustainable Development Goals Report. – United Nations, 2017. – 62 p.

References:

1. *Izmajlov, Ja.O.* (2017), *Buhgalters'kyj oblik ta analiz innovacijno-investycijnogo rozvytku pidpryjemstv v nacional'nij ekonomici*, monografija, Vadeks, Kyi'v, 502 p.

2. Kantajeva, O.V. (2010), *Buhgalters'kyj oblik i analiz innovacijnoi' dijal'nosti pidpryjemstv: organizacija i metodyka*, monografija, FOP Kuz'min Dn.L., Zhytomyr, 424 p.
3. Korjagin, M.V. (2012), *Buhgalters'kyj oblik u systemi upravlinnja vartistju pidpryjemstva: teoretyko-metodologichni koncepcii'*, monografija, LKA, L'viv, 389 p.
4. Lagovs'ka, O.A. (2012), *Oblikovo-analitychne zabezpechennja vartisno-orijentovanogo upravlinnja: teorija ta metodologija*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 676 p.
5. Hitchner, Dzh.R. (2008), *Ocinka vartosti nematerial'nyh aktyviv*, Marosejka, M., 144 p.
6. Better information on intangibles. Which is the best way to go? (2021), European Financial Reporting Advisory Group, Brussels, 68 p.
7. Lev, B. (2018), «The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it», *Accounting and Business Research*, Vol. 48, No. 5, pp. 465–493.
8. Lev, B. (2019), «Ending the Accounting-for-Intangibles Status Quo», *European Accounting Review*, Vol. 28, No. 4, pp. 713–736.
9. Mazzi, F., Slack, R., Tsalavoutas, I. and Tsoligkas, F. (2022), «Exploring investor views on accounting for R&D costs under IAS 38», *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 41, No. 2, pp. 106944.
10. Simpson, A. and Tamayo, A. (2020), «Real effects of financial reporting and disclosure on innovation», *Accounting and Business Research*, Vol. 50, No. 5: International Accounting Policy Forum, pp. 401–421.
11. *The Sustainable Development Goals Report* (2017), United Nations, 62 p.

Макарович Вікторія Костянтинівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Закарпатського угорського інституту ім. Ференца Ракоці ІІ.

<https://orcid.org/0000-0002-0684-7072>.

Наукові інтереси:

- теорія і методологія обліку інноваційної діяльності;
- інноваційний капітал підприємства.

Makarovich V.K.

Needs and requests of users of information on the innovative capital of the enterprise: the problem of relevance

The need to solve the problem of the relevance of accounting information regarding the innovative capital of the enterprise has been grounded. Two main types of relevance of financial reporting (cost, credit) have been identified and characterized. The classification of subjects forming information needs and requests regarding the innovative activity of the enterprise has been carried out. The information needs of various groups of subjects regarding the enterprise's innovative capital (internal users, external users, accounting researchers, economist researchers, representatives of consulting companies, professional evaluators and analysts) have been analyzed. The reasons for the loss of relevance of accounting information in the part of the enterprise's innovative capital generated by the current accounting system in terms of two main components of relevance (predictive value, confirmatory value) have been grounded. Two main groups of proposals have been identified to eliminate the problem of loss of relevance of accounting information in the part of innovative activity of the enterprise (within the existing accounting model, within the new accounting model).

Keywords: accounting system; research and development; innovative capital; relevance of accounting information.

Стаття надійшла до редакції 24.01.2023.

Наукове видання

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу

Випуск 1 (54)

Міжнародний збірник наукових праць

Відповідальний за випуск

к.е.н., доц. Вигівська І.М.

Редактор

*Леонець І.В.
Степанчук Ю.В.*

Художнє оформлення,
комп'ютерний набір та верстка

Бідюк Т.А.

Адреса сайту журналу: <http://pbo.ztu.edu.ua>

Ум. друк. арк. 6,67. Підп. до друку 01.05.2023 р. Формат 60x84 ¹/₈.
Гарнітура «Times New Roman». Папір офс. Наклад 100 пр. Зам. № 2.

Виготовлено з оригінал-макету у редакційно-видавничому секторі
Адреса редакції: Державний університет «Житомирська політехніка»,
вул. Чуднівська, 103, м. Житомир, 10005
Тел.: (0412) 41–39–87 (редакційно-видавничий сектор)

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи
ДК № 7177 від 04.11.2020 р.