

Аналіз шляхів розв'язання дилеми обліку інноваційного капіталу підприємства

Обґрунтовано необхідність класифікації підходів до удосконалення обліку інноваційного капіталу. Розкрито наявні відмінності щодо формування методологічних засад обліку інноваційного капіталу в різних системах облікових стандартів. Узагальнено шляхи розвитку систем облікових стандартів у частині обліку інноваційного капіталу підприємства виходячи з рівня їх консерватизму або прогресизму. Виокремлено та проаналізовано пропозиції вчених щодо удосконалення обліку витрат на дослідження та розробки в напрямі забезпечення їх прогресизму. Сформовано варіанти розвитку обліку витрат на дослідження та розробки в напрямі забезпечення їх прогресизму (розвиток системи відокремленого звітування про дослідження та розробки підприємства; розвиток чинної методики обліку витрат на дослідження та розробки). Обґрунтовано доцільність розширення фінансової звітності та приміток до фінансової звітності інформацією про дослідження та розробки підприємств, виходячи зі зростаючих інформаційних потреб користувачів в умовах розвитку економіки знань. Доведено доречність формування підприємствами нефінансової та нарративної інформації про дослідження та розробки, ризики інноваційної діяльності в інтегрованих та нефінансових звітах.

Ключові слова: інноваційний капітал; дослідження та розробки; нематеріальні активи; розвиток обліку в умовах економіки знань.

Постановка проблеми. Інноваційний капітал як об'єкт управління привертає все більшу увагу дослідників та практиків в умовах розвитку економіки знань. Тому для забезпечення ефективної діяльності підприємств необхідним є формування дієвої системи ідентифікації, використання та контролю за інноваційним капіталом підприємства, оскільки він є одним із основних факторів генерування вартості підприємств. Одна з найважливіших ролей, для побудови якої є облікова система, потребує адекватного удосконалення в умовах зростання інформаційних потреб користувачів в умовах економіки знань. Через використання консервативного підходу до визнання та відображення досліджень та розробок в обліковій системі в умовах економіки знань досить чітко почала проявлятися нерелевантність облікової інформації потребам внутрішніх та зовнішніх користувачів у частині інноваційної діяльності підприємства. Для вирішення цієї проблеми вченими пропонуються різні варіанти удосконалення чинної облікової практики, які мають підвищити рівень задоволеності інформаційних потреб користувачів облікової інформації.

Враховуючи наявність відмінних підходів у різних системах облікових стандартів, пропозиції щодо розвитку обліку досліджень та розробок мають різні задачі та спрямовані на досягнення різних цілей щодо підвищення релевантності облікової інформації. Внаслідок цього для розвитку системи обліку в Україні, яка забезпечуватиме адекватне відображення інноваційного капіталу підприємств та розкриття релевантної облікової інформації про нього, для різних груп заінтересованих користувачів необхідним є проведення класифікації таких пропозицій та їх детальний аналіз. У результаті такого аналізу на рівні національної системи обліку та окремого підприємства може бути сформований дієвий методичний інструментарій, що дозволить підвищити ефективність рішень різних груп користувачів щодо інноваційних можливостей та перспектив підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Питанням розвитку шляхів удосконалення методики бухгалтерського обліку витрат на дослідження та розробки присвятили увагу Д.Андронудіс, Р.Беркер, С.Горнік-Томашевська, К.Даргеніду, І.Дік, Т.Дін, Р.Е. Дьюкс, М.Емад, Д.Ендрюс, Д.Жіноглу, А.Каллімачі, Е.Константініді, К.Кріскуоло, Д.Коффі, Б.Лев, М.Лем, С.Лендрі, М.Луковіш, М.Маркова, М.А. Міллан, Т.Соугіанніс, А.В. Старк, С.Х. Пенман, П.Поуп, Н.Хеллман, Г.Хрістов, В.Шульце та ін.

Метою статті є аналіз та класифікація можливих варіантів розвитку моделі обліку витрат на дослідження та розробки, яка реалізована в різних системах облікових стандартів.

Викладення основного матеріалу. Сфера обліку інноваційного капіталу підприємства є прикладом дивергенції між ключовими гравцями на ринку формування облікових правил та принципів, передусім GAAP US, IAS/IFRS та GAAP UK, отже на сьогодні не може бути єдиного шляху для підвищення релевантності облікової інформації для її користувачів щодо інноваційної діяльності підприємства.

Виходячи із запропонованої класифікації підходів до бухгалтерського обліку інноваційної діяльності підприємства за рівнем консервативності / прогресивності, можна виокремити такі шляхи розвитку

систем облікових стандартів залежно від їх орієнтації та від виділених узагальнених варіантів (відправних точок) обліку інноваційного капіталу підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

Шляхи розвитку систем облікових стандартів в частині обліку інноваційного капіталу підприємства

Загальні варіанти обліку інноваційного капіталу (відправні точки)	Орієнтація системи облікових стандартів щодо обліку інноваційного капіталу підприємства		
	Консерватизм	Консерватизм / Прогресизм	Прогресизм
Визнання досліджень та розробок як витрат	Існуючий підхід	Обмеження можливості визнання досліджень та розробок як активів	Обмеження можливості визнання досліджень та розробок як активів
Визнання досліджень як витрат, а розробок як активів	Розробка методики визнання розробок як активів	Існуючий підхід	Обмеження можливості визнання досліджень як активів
Визнання досліджень та розробок як активів	Розробка методики визнання досліджень та розробок як активів	Розробка методики визнання досліджень та розробок як активів	Існуючий підхід

Залежно від того, який підхід до обліку досліджень та розробок використовується в окремій системі облікових стандартів, можна сформувані різні варіанти та напрями його розвитку, як в бік підвищення рівня консерватизму, так і підвищення рівня прогресизму. Наведені в таблиці 1 можливі шляхи розвитку обліку витрат на дослідження та розробки є певними вихідними (реперними) точками, тобто ідеальними теоретичними конструкціями, які дозволяють чітко зафіксувати межі чинної методики обліку і виокремити напрями її можливих змін. У той же час варіанти обліку інноваційного капіталу, які точно відповідають цим точкам, можуть траплятися дуже рідко, що зумовлюється такими причинами:

- 1) відсутність єдиного підходу до обліку витрат на дослідження та розробки для різних елементів інноваційного капіталу підприємства, внаслідок чого в системі облікових стандартів (наприклад, GAAP US) на сьогодні використовується змішаний підхід;
- 2) використання системи критеріїв для визнання / невизнання розробок нематеріальними активами, що розширює підхід, охарактеризований у вихідній точці;
- 3) практична відсутність повністю прогресивного варіанта обліку витрат на дослідження та розробки в існуючих системах облікових стандартів (третя вихідна точка).

Запропоновані шляхи розвитку систем облікових стандартів у частині обліку інноваційного капіталу підприємства можуть бути конкретизовані детальними рекомендаціями щодо удосконалення методики його бухгалтерського обліку. Залежно від того, який підхід до обліку досліджень та розробок використовується в конкретній системі облікових стандартів по відношенню до виділених відправних точок, пошук більш кращого варіанта обліку може відбуватись як в напрямі консерватизму, так і прогресизму.

Враховуючи нерелевантність чинних облікових систем зростаючим вимогам користувачів в умовах економіки знань до облікової інформації щодо інноваційного капіталу підприємства, переважна більшість пропозицій з удосконалення існуючих методик його обліку передбачає розвиток таких систем у напрямі прогресизму. Такі пропозиції зазвичай не передбачають повного подолання всіх консервативних обмежень, що зумовлюється використанням обачливого підходу до обліку інноваційної діяльності внаслідок існування значних ризиків та невизначеності щодо її ефективності для підприємства. При цьому вони все одно забезпечують більш достовірне облікове відображення фінансового стану та результатів діяльності підприємства, покращання аналізу потенціалу майбутніх інноваційних доходів підприємства та дозволяють забезпечити усунення інформаційної асиметрії для користувачів облікової інформації в частині інноваційного капіталу підприємства.

Про позитивну роль удосконалення методики обліку інноваційного капіталу в напрямі прогресизму передусім зазначає американський дослідник М.Емад [8, с. 1211], яким було протестовано результати «пом'якшення» практики визнання розробок як активів підприємства для внутрішньо створеного програмного забезпечення, що створюється для зовнішньої комерціалізації.

Подібні погляди та висновки, які у переважній більшості дослідників в умовах розвитку економіки знань не викликають сумнівів щодо їх доцільності, у 1970-х рр. напряму суперечили позиціям вчених та офіційній позиції FASB, коли відбувалася розробка та впровадження GAAP US. Основною причиною, на

яку спиралась FASB під час обґрунтування обов'язкового зарахування досліджень та розробок до складу витрат в SFAS 2 (1974 р.), був високий рівень невизначеності щодо економічної ефективності інноваційних проєктів, однак на сьогодні в умовах економіки знань цей показник є зовсім іншим.

Пропозиції вчених щодо удосконалення обліку витрат на дослідження та розробки в напрямі забезпечення їх прогресизму можна об'єднати у дві основні групи (рис. 1). Вони є альтернативними каналами передачі інформації про інноваційну діяльність підприємства, які дозволяють зменшити інформаційну невизначеність щодо результатів інноваційної діяльності підприємств. Перший канал надає розширену інформацію за допомогою витрат на дослідження та розробки через фінансову звітність, примітки до неї та нефінансову й інтегровану звітність, а другий – через надання інформації про витрати на дослідження та розробки, а також внутрішньостворені нематеріальні активи, що виникають у процесі здійснення інноваційної діяльності, – через баланс та звіт про фінансові результати.

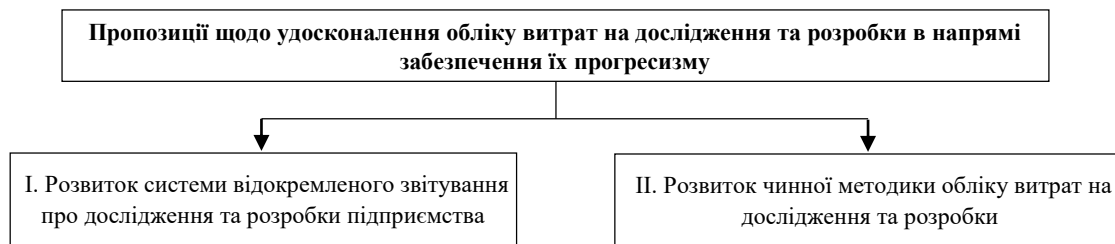


Рис. 1. Пропозиції щодо удосконалення обліку витрат на дослідження та розробки в напрямі забезпечення їх прогресизму

До першої групи належать дослідження авторів (Д.Андронудіс, Р.Беркер, К.Даргеніду, І.Дік, Т.Дін, Р.Е. Дьюкс, Д.Ендрюс, Е.Константініді, К.Кріскуоло, М.Луковіш, С.Х. Пенман, П.Поуп, В.Шульцце та ін.), в яких основний акцент робиться на необхідності удосконалення процедури відокремленого розкриття в фінансовій звітності облікової інформації про дослідження та розробки підприємства, забезпечення її доступності для різних груп заінтересованих користувачів. Передусім це визначається тим, що в значній кількості країн, зокрема і в Україні, витрати на інноваційну діяльність не відображаються у складі витрат на дослідження та розробки, а враховуються до складу інших витрат операційної діяльності підприємства. Ця ситуація також є характерною і для країн, де такий об'єкт, як «витрати на дослідження та розробки», має тривалу історію використання в національній системі обліку. Наприклад, як зазначає А.В. Старк [15, с. 276], за результатами аналізу діяльності британських підприємств у середині 90-х рр. XX століття було встановлено, що лише близько 50 % фірм розкривали свої витрати на НДДКР в звітності.

У таких дослідженнях лише частково порушуються питання щодо необхідності забезпечення можливості їх часткової або повної капіталізації як нематеріальних активів, що передбачає необхідність проведення подальших ґрунтовних досліджень на основі вивчення специфіки інноваційної діяльності підприємств у різних галузях економіки та потреб заінтересованих груп користувачів. Зокрема, виходячи зі складності запровадження такої нової методики обліку через вплив таких факторів:

- 1) невизначеність майбутніх економічних вигод від інноваційних активів, що будуть капіталізовані;
- 2) неможливість встановлення причинного зв'язку між одержаними вигодами та здійсненими дослідженнями і розробками підприємства, які можуть мати часовий лаг щодо свого впливу;
- 3) складність забезпечення їх облікового відображення відповідно до концепції відповідності доходів та витрат;
- 4) невизначений рівень релевантності щодо окремих видів інноваційного капіталу для різних груп заінтересованих користувачів.

У той же час фінансова звітність має значний потенціал щодо формування корисної та конкурентної інформації, пов'язаної з інноваційною діяльністю підприємств. Як зазначають В.Оконнел, Н.Абугхазалех та Дж.Велан [13], такий потенціал виникає тому, що в межах своєї звичайної роботи система фінансової звітності компілює, збирає, аналізує та синтезує стратегічно важливу інформацію про інноваційні процеси та інноваційні ініціативи, що відбуваються на підприємстві, що за її правильного використання призводить до більш обґрунтованих дискурсів та рішень щодо інновацій з боку різних груп заінтересованих користувачів.

Одним з перших на проблему необхідності розширеного розкриття інформації про дослідження та розробки, відокремленого від інших витрат підприємства в фінансовій звітності та за допомогою засобів додаткового розкриття, звернув Р.Е. Дьюкс [7]. На його думку, така інформація дозволить учасникам ринку капіталу ухвалювати більш ефективні рішення щодо розподілу капіталу, забезпечуючи формування більш справедливого ринкового курсу акцій підприємства. Надалі такий підхід був

розвинений вченими (Д.Андронудіс, К.Даргенід, Е.Константініді та П.Поуп [1], І.Дік та М.Луковіш [5] та ін.) як щодо більш детального та відокремленого розкриття інформації про дослідження та розробки в фінансовій звітності та примітках до неї, так і за допомогою додаткових засобів інформування заінтересованих користувачів (звіти про вартість, нефінансові звіти, інтегровані звіти тощо).

Більш конкретні пропозиції щодо удосконалення відображення досліджень та розробок у фінансовій звітності запропоновані С.Х. Пенманом [14], Р.Беркером та С.Х. Пенманом [2], які пропонують удосконалити структуру звіту про прибутки та звіти через включення до їх складу результатів інноваційної діяльності підприємства. Т.Дін та В.Шультце [6] також підтримують позицію необхідності розробки більш детальної структури звіту про прибутки та збитки в частині інноваційної діяльності підприємства. Окрім цього, до представників цієї групи варто зарахувати дослідників, які наголошують на необхідності окремого розкриття облікової інформації щодо капіталізованих витрат на дослідження, зокрема, яка частина з усіх витрат на дослідження та розробки, що могли бути списані до складу витрат у цьому звітному періоді, була капіталізована і перенесена на інші звітні періоди та підлягатиме амортизації. Подібна практика на сьогодні реалізується в Великобританії та передбачає розкриття суми витрат на НДДКР, перенесеної на майбутні періоди, а також сальдо та рух на рахунку відстрочених НДДКР (ED 17 та SSAP 13) [15, с. 276].

Представники *другої групи* (С.Горнік-Томашевська, Д.Жіноглу, А.Каллімачі, Д.Коффі, Б.Лев, М.Лем, С.Лендрі, М.А. Міллан, М.Маркова, Т.Соугіанніс, А.В. Старк, Н.Хеллман, Г.Хрістов та ін.) наголошують на необхідності «пом'якшення» чинного консервативного підходу до обліку витрат на дослідження та розробки, який на сьогодні передбачає їх повне або часткове зарахування до складу витрат. На заміну даному підходу має бути впроваджена нова методика, яка надаватиме більше можливостей для капіталізації досліджень та розробок підприємства. Такі зміни пропонується здійснювати для досліджень як щодо всього інноваційного капіталу підприємства, так і щодо його окремих видів, зокрема, програмного забезпечення, інновацій в аерокосмічній галузі тощо.

Здійснення таких змін має базуватися на досягненні компромісу між регуляторами облікової системи, науковцями та заінтересованими користувачами в обліковій інформації про інноваційну діяльність підприємства, що дозволить переглянути критерії та вимоги чинних стандартів до розуміння інноваційного капіталу як об'єкта бухгалтерського обліку. Хоча на сьогодні такого компромісу ще не досягнуто, значна кількість дослідників у сфері обліку підтримує позицію заінтересованих користувачів щодо необхідності капіталізації в системі обліку значної кількості елементів інноваційного капіталу підприємства. Однак суб'єкти регулювання національних та міжнародних облікових систем, незважаючи на зростаючий тиск з боку користувачів та науковців в умовах економіки знань, досі продовжують дотримуватися консервативного підходу, що особливо стосується розробників GAAP US та GAAP J.

Так, М.Лем та Д.Коффі [10, с. 73] зазначають, що капіталізація витрат на НДДКР і тестування на знецінення капіталізованих активів є концептуально кращим обліком. Зокрема, метод дисконтованих грошових потоків є широко використовуваним підходом, і керівництво зазвичай має вже доступні суміжні цифри, задовольняючи вимогу щодо співвідношення витрат і вигід. Завдяки відкладеній амортизації витрат на НДДКР внаслідок капіталізації досліджень буде досягнуто кращої відповідності доходів і витрат. Цю позицію також підтримують С.Горнік-Томашевська та М.А. Міллан [9, с. 46], які наголошують на необхідності конвергенції GAAP US та IAS/IFRS в частині обліку витрат на дослідження та розробки, і така конвергенція має відбуватися в напрямі наближення GAAP US до IAS/IFRS, тобто в напрямі забезпечення прогресизму GAAP US через капіталізацію за відповідності встановленим критеріям окремих видів розробок.

Додатковим аргументом щодо здійснення капіталізації розробок на основі тестування їх відповідності визначеним в облікових стандартах критеріям є її роль у підвищенні релевантності облікової інформації для визначення цін на цінні папери, поясненні причин виникнення доходів підприємства, більш реалістичному відображенні інноваційної діяльності підприємств та підвищуючи актуальність добровільного розкриття інформації. Це було підтверджено А.Каллімачі та С.Лендрі [3, с. 47] на прикладі аналізу діяльності 573 канадських компаній з наукомістких галузей, а також Дж.Ченом та ін. [4, с. 3015], підприємств, акції яких розміщені на Шанхайській та Шеньчженській фондовій біржах протягом 2002–2015 рр.

Окрема група вчених також пропонує удосконалити методику обліку, яка реалізована в IAS/IFRS, GAAP US та GAAP UK, що передбачає можливість капіталізації окремих витрат на розробки, що відповідають наявним в облікових стандартах критеріям. Подібний варіант розвитку чинної методики обліку досліджень та розробок розглядають М.Маркова та Г.Хрістов [12, с. 63–64], зауважуючи про необхідність перегляду шести критеріїв капіталізації витрат на розробку, викладених у МСФЗ 38. Це є особливо актуальним для компаній біофармацевтичної галузі, де обсяги інноваційної діяльності є дуже великими.

Найбільш ґрунтовні та кардинальні пропозиції щодо удосконалення чинної моделі обліку витрат на дослідження та розробки в GAAP US запропоновані Б.Левом, який пропонує капіталізувати та

амортизувати не лише витрати на розробки, а всі внутрішньо створені нематеріальні активи (тобто і дослідження і розробки) за умови виконання ними таких сукупних умов:

1) суб'єкт господарювання має законне право власності на актив, розроблений шляхом витрат через патенти, авторські права, торговельні марки або шляхом створення обмеженого доступу до активів (наприклад, франшиза клієнта фірми);

2) створений актив є дефіцитним (в обмеженій кількості), як і бренд, і конкуренти не можуть легко його імітувати (наприклад, унікальна система хеджування);

3) актив здатний і очікується, що він приносить вигоди;

4) суб'єкт господарювання здатний ідентифікувати періодичні інвестиції (витрати) в актив і має засоби для завершення його розробки [11, с. 726–727].

Відповідно до запропонованих Б. Левом сукупних умов всі витрати на дослідження та розробки, які їм відповідають, мають бути капіталізовані в балансі підприємства та підлягати подальшій амортизації в межах визначеного охоронними документами періоду або на основі очікуваного терміну корисного використання. Окрім цього, такі капіталізовані нематеріальні активи мають підлягати щорічному тесту на знецінення та списуватись у разі відсутності позитивних результатів інноваційної діяльності або окремого інноваційного проєкту на підприємстві. Такі пропозиції вирізняються високим рівнем прогресизму, оскільки передбачають можливість капіталізації не лише розробок, а й досліджень, що проводяться на підприємстві за умови відповідності визначеним автором сукупним умовам. Основною метою впровадження такого підходу в практичну діяльність є бажання автора посилити роль звіту про фінансові результати для інвесторів як інформаційного джерела, яке дозволить аналізувати ефективність інноваційної діяльності підприємства.

Висновки та пропозиції. Виходячи з проведеного аналізу пропозицій до удосконалення методики обліку витрат на дослідження та розробки в напрямі забезпечення їх прогресизму в різних системах облікових стандартів, можна виокремити такі варіанти їх подальшого розвитку (табл. 2).

Таблиця 2

Варіанти розвитку обліку витрат на дослідження та розробки в напрямі забезпечення їх прогресизму

<i>I. Розвиток системи відокремленого звітування про дослідження та розробки підприємства</i>	<i>II. Розвиток чинної методики обліку витрат на дослідження та розробки</i>	
	<i>Для систем обліку, що забезпечують капіталізацію розробок</i>	<i>Для систем обліку, що не забезпечують капіталізацію розробок</i>
Доповнення фінансової звітності додатковою інформацією про дослідження та розробки підприємств	Удосконалення набору критеріїв визнання розробок як нематеріальних активів для всіх видів підприємств	Впровадження методики обліку на основі МСФЗ 38, що дозволить капіталізацію витрат на розробки
Доповнення приміток до фінансової звітності про дослідження та розробки підприємств	Удосконалення набору критеріїв визнання розробок як нематеріальних активів для підприємств окремих галузей	Впровадження нового комплексного підходу, що дозволить капіталізацію інноваційного капіталу підприємства (досліджень та розробок)
Відокремлене розкриття інформації про дослідження та розробки в фінансовій звітності та примітках до неї	Впровадження окремих облікових стандартів для обліку інноваційної діяльності наукоємних галузей	
Розкриття нефінансової інформації про дослідження та розробки, ризики інноваційної діяльності в інтегрованих та нефінансових звітах підприємства		

Названі варіанти розвитку обліку (табл. 2) в цілому спрямовані на підвищення релевантності облікової інформації в частині інноваційного капіталу підприємства для заінтересованих користувачів. Якщо перша група варіантів може бути реалізована в межах чинних систем нормативного регулювання обліку, то для впровадження другої групи варіантів необхідним є внесення змін у наявну систему правил або навіть здійснення глибокої трансформації існуючих підходів до порядку визнання та обліку внутрішньо створених нематеріальних активів, що виникають у процесі здійснення інноваційної діяльності підприємства.

Перспективою подальших досліджень є практична реалізація кожного з виокремлених варіантів розвитку обліку витрат на дослідження та розробки на українських підприємствах, що має відбуватися з врахуванням рівня розвитку нормативного регулювання національної системи бухгалтерського обліку в Україні та особливостей реалізації облікової політики конкретного підприємства.

References:

1. Andronoudis, D., Dargenidou, Ch., Konstantinidi, E. and Pope, P.F. (2019), «Conservative accounting and risk: the case of research & development», *Working Paper*, [Online], available at: <https://ssrn.com/abstract=3006537>
2. Barker, R. and Penman, S.H. (2020), «Moving the conceptual framework forward: accounting for uncertainty», *Contemporary Accounting Research*, Vol. 37, Issue 1, pp. 322–357.
3. Callimaci, A. (2004), «Market valuation of Research and Development Spending under Canadian GAAP», *Canadian Accounting Perspectives*, Vol. 3, Issue 1, pp. 33–53.
4. Chen, J., Lei, H., Luo, J. et al. (2021), «The effect of the revision of intangible assets accounting standards on enterprise technology innovation», *Economic Research – Ekonomska Istraživanja*, Vol. 34, Issue 1, pp. 3015–3037.
5. Deák, I. and Lukovics, M. (2008), «The problems of Representing research and development in financial accounting», *5th International Conference for Young Researchers*, [Online], available at: https://www.researchgate.net/publication/260554431_Problems_of_Representing_Research_and_Development_in_Financial_Accounting
6. Dinh, T. and Schultze, W. (2022), «Accounting for R&D on the income statement? Evidence on non-discretionary vs. discretionary R&D capitalization under IFRS in Germany», *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol. 46, 100446.
7. Dukes, R.E. (1974), *Market evaluation of accounting information: a cross sectional test of investor response to expensing research and development expenditures*, PhD Thesis of dissertation, Stanford University, 138 p.
8. Emad, M. (2005), «Accounting for Software Development Costs and Information Asymmetry», *The Accounting Review*, Vol. 80, Issue 4, pp. 1211–1231.
9. Gornik-Tomaszewski, S. and Millan, M.A. (2005), «Accounting for research and development costs», *Review of Business*, Vol. 26, Issue 2, pp. 42–27.
10. Lam, M. and Coffee, D. (2002), «A reexamination of the accounting for research and development costs: evidence from Compaq's acquisition of acquired in-progress research and development», *Academies International Conference. Proceedings of the Academy of Accounting and Financial Studies*, Vol. 7 (1), pp. 69–74.
11. Lev, B. (2019), «Ending the Accounting-for-Intangibles Status Quo», *European Accounting Review*, Vol. 28, Issue 4, pp. 713–736.
12. Markova, M. and Hristov, G. (2022), «Reporting of R&D Costs Under IAS 38», *The Case of Biopharmaceutical Companies, Nauchni trudove*, Issue 4, pp. 57–65.
13. O'Connell, V., AbuGhazaleh, N. and Whelan, G. (2021), «Financial Reporting as a Source of Innovation-Relevant Competitive Intelligence», *Journal of Open Innovations*, Vol. 7 (117).
14. Penman, S.H. (2009), «Accounting for intangible assets: there is also an income statement», *ABACUS*, Vol. 45, No. 3, pp. 358–371.
15. Stark, A.W. (2008), «Intangibles and research – an overview with a specific focus on the UK», *Plus ça change, plus c'est la même chose. Accounting and Business Research*, Vol. 38, No. 3, pp. 275–285.

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.

Analysis of ways to solve the dilemma of accounting for innovation capital of the enterprise

The necessity of classifying approaches to improving the accounting of innovative capital has been grounded. The existing differences regarding the formation of methodological bases for accounting for innovative capital in various systems of accounting standards have been disclosed. The ways of development of systems of accounting standards in the part of accounting of innovative capital of the enterprise based on the level of their conservatism or progressivism have been summarized. Scientists' proposals for improving the accounting of research and development costs in order to ensure their progress have been highlighted and analyzed. Variants for the development of research and development expense accounting have been formed in order to ensure their progressivism (development of a separate reporting system for enterprise research and development; development of the current method of accounting for research and development expenses). The expediency of expanding financial statements and notes to financial statements with information about research and development of enterprises based on the growing information needs of users in the conditions of the development of the knowledge economy has been grounded. The expediency of forming non-financial and narrative information about research and development, risks of innovative activity by enterprises in integrated and non-financial reports has been substantiated.

Keywords: innovative capital; research and development; intangible assets; development of accounting in the conditions of the knowledge economy.

Стаття надійшла до редакції 27.07.2023.