

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-84>

УДК 657:658.589

КОНЦЕПТУАЛЬНО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВИКОРИСТАННЯ КАТЕГОРІЙ «ІННОВАЦІЙНИЙ КАПІТАЛ» ТА «ІННОВАЦІЙНИЙ ПОТЕНЦІАЛ» В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

CONCEPTUAL AND THEORETICAL BASICS OF USING THE CATEGORIES "INNOVATION CAPITAL" AND "INNOVATION POTENTIAL" IN ACCOUNTING

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>

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

Стаття присвячена тематиці можливості репрезентації в системі бухгалтерського обліку та звітності інновацій підприємств, зокрема через використання категорій «інноваційний капітал» та «інноваційний потенціал». Подано характеристику актуальності та необхідності репрезентації інновацій в системі бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності. На основі діалектичного підходу наукового дослідження розглянуто сутність понять «інноваційний капітал» та «інноваційний потенціал» з погляду бухгалтерського обліку. Проведено аргументацію доцільності розгляду інноваційного капіталу та інноваційного потенціалу як окремих об'єктів бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності. Наведено перелік статей фінансової звітності, які можуть бути використані зацікавленими особами для встановлення та характеристики інноваційного потенціалу підприємства.

Ключові слова: інновації, інноваційний капітал, інноваційний потенціал, облік інновацій.

The article considers the potential for representing the innovations of enterprises in the accounting and reporting system, with a particular focus on the utilisation of the categories of "innovation capital" and "innovation potential". The article is relevant insofar as innovations are an integral factor in the development of business entities, and thus become the focus of interest for a variety of stakeholder groups. The majority of stakeholders, particularly those external to business entities, can only satisfy their information needs with the assistance of open-source information or information support tools. It is therefore essential to present innovations in the system of accounting and public accounting reporting in order to guarantee the fulfilment of the information function of accounting. However, the format of representation of innovations in this system is neither imperatively nor methodologically defined, which necessitates an appropriate conceptual justification. The purpose of this study is to examine the conceptual and theoretical underpinnings of the representation of innovative aspects of enterprise functioning within the accounting system, with a particular focus on the categories of "innovative capital" and "innovative potential." In the course of preparing the article, the author employs a range of scientific research methods, with a particular focus on the dialectical method of cognition. This is used to substantiate the content of the concepts under study. The main results of the study presented in the paper include: characterisation of the relevance and necessity of the representation

of innovation in the system of accounting and financial reporting; substantiation of the essence of the concepts of "innovation capital" and "innovation potential" from the point of view of accounting on the basis of the dialectical approach of scientific knowledge; argumentation of the expediency of considering innovation capital and innovation potential as separate objects of accounting and financial reporting; proposal of a list of financial reporting items that can be used by interested parties to determine and characterise the innovation potential of an enterprise. The theoretical value of the results obtained in this research lies in the formation of a conceptual basis for further substantiation of methodological approaches to the representation of innovation potential in the system of accounting and reporting of enterprises.

Keywords: innovation, innovation capital, innovation potential, accounting for innovations.

Постановка проблеми. Інновації є одним з найважливіших чинників розвитку сучасної економіки. Переважна більшість сучасних концепцій економічного розвитку («блакитного океану», «економічної доданої вартості» та багато інших) розглядають інновації як рушійну силу формування економічного потенціалу суб'єктів господарювання, їхньої конкурентоспроможності, ринкової капіталізації тощо. За таких умов інновації, інноваційний потенціал чи капітал стають важливими об'єктами зацікавлення з боку стейкхолдерів підприємств, насамперед тих, які мають фінансовий інтерес щодо їхньої діяльності.

Основним інструментом задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів підприємств є система бухгалтерського обліку та звітності. Сучасний формат регламентованої бухгалтерської звітності не охоплює безпосереднього представлення інновацій, інноваційного потенціалу чи інноваційного капіталу підприємств, що істотно ускладнює можливості стейкхолдерів оцінити ефективність функціонування підприємств та їхню спроможність генерувати економічні вигоди в майбутньому. Зазначені аргументи свідчать про актуальність проблематики розроблення методології репрезентації інноваційного потенціалу у формалізованій бухгалтерській звітності підприємств та формулювання відповідних концептуально-теоретичних засад, на яких ця методологія мала би базуватись.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання інновацій та їхнього впливу на розвиток суб'єктів господарювання зокрема та економіки загалом широко розглянуте у працях як чужоземних, так і українських науковців. Основоположною у цій предметній сфері знань вважають наукову працю Й. Шумпетера «Теорія економічного розвитку: дослідження прибутків, капіталу, кредиту, відсотка та економічного циклу» [9], в якому вчений вводить поняття «нової комбінації» – праобразу сучасної категорії «інновації». Серед інших авторів фундаментальних досліджень з інновацій

варто виокремити Е. М. Роджерса, П. Ромера, Ц. Гріліхеса тощо.

Натомість, у предметній сфері бухгалтерського обліку та звітності питання репрезентації інновацій, інноваційної діяльності, інноваційного капіталу чи інноваційного потенціалу залишається доволі проблемним і дискусійним, не зважаючи на окреслену вище актуальність та затребуваність відповідної інформації з боку стейкхолдерів. Як зазначає Макарович В.К. «На сьогодні в конвенційній системі бухгалтерського обліку немає таких понять та категорій, які б повністю чи частково відповідали поняттю «інноваційний капітал», або напряду стосувалися поняття «інноваційна діяльність» підприємства» [6, с. 111]. Піднімають цю проблему у своїх працях і інші науковці, зокрема, Ж. Дюмас, Д. Коффі, Б. Лев, С. Ф. Легенчук, М. Лем, С. Лендрі, В. З. Семанюк, І. Й. Яремко та багато інших. Фактично, біль-менш дослідженою та імперативно визначеною у цьому контексті є лише тематика обліку витрат на дослідження і розробки, але підходи до її вирішення, на думку науковців, є доволі консервативними на теперішній час [5, с. 67] та не відповідають ні інформаційним потребам стейкхолдерів, ні сучасним концепціям управління.

Проблема недостатнього відображення інновацій, інноваційного потенціалу чи інноваційного капіталу в системі бухгалтерського обліку та формалізованої фінансової звітності не може бути вирішена з використанням методології, що її визначають існуючі системи стандартизації бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Вона потребує спершу розвитку концептуально-теоретичного базису, на основі якого і має бути обґрунтований відповідний методологічний інструментарій бухгалтерського обліку та звітності.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідити концептуально-теоретичні основи репрезентації інноваційних аспектів функціонування підприємств в системі бухгалтерського обліку через

категорії «інноваційний капітал» та «інноваційний потенціал».

Виклад основного матеріалу дослідження. В наукових джерелах з метою означення впливу інновацій на результати діяльності та перспективи подальшого функціонування підприємств здебільшого використовують категорії «інноваційний капітал» чи «інноваційний потенціал». Дослідивши інноваційний капітал та систематизувавши його визначення, подані різними науковцями, Суярова О. О. виокремила три підходи до його трактування – як сукупності факторів, як результату діяльності та як підмножини інтелектуального капіталу [9, с. 65–66]. Останній підхід авторка базує на моделі Едвінсона Л. «Skandia Value Scheme», однак нижче у цій же праці [9, с. 67] пропонує власну структуру інноваційного капіталу, серед компонентів якого наводить інші види капіталу, які в моделі Едвінсона Л. мають вищий рівень ієрархічної підпорядкованості.

Власна систематизація наукових досліджень впливу інтелектуально-інноваційної складової капіталу підприємства на його ринковий потенціал свідчить про приналежність інноваційного капіталу до складу інтелектуального капіталу підприємства (рис.). У цьому контексті інноваційний капітал трактовано як такий, що «враховує науково-дослідницькі та дослідницько-конструкторські роботи, проекти, розробки, ноу-хау та інше» [8, с. 129]. Однак інноваційний капітал розглянутий як чинник інтелектуальної складової ринкового капіталу, а не як об'єкт бухгалтерського обліку.

Таким чином, встановлення можливості відображення інноваційного капіталу в сис-

темі бухгалтерського обліку та в публічній фінансовій звітності спершу потребує визначення його сутності.

Дослідження змісту категорії «інноваційний капітал» на основі діалектичного підходу передбачає її розділення (декомпозицію) на окремі поняття – інновації та капітал. У Фінансово-економічному словнику Загороднього А. Г. та Вознюка Г. Л. інновації трактовано як «нові досягнення в галузі технології чи управління, призначені для використання в операційній, інвестиційній чи фінансовій діяльності підприємства» [1, с. 577]. Аналіз трактувань сутності капіталу в наукових працях з предметної сфери знань бухгалтерського обліку засвідчує притаманність йому трьох важливих характеристик – двоїстої економічно-юридичної природи (з одного боку майно, а з іншого – права на це майно чи джерела його формування), невіддільності від підприємницької діяльності та наявності продуктивної енергії [8, с. 190]. Суміщення цих обох понять в одній категорії «інноваційний капітал» з погляду бухгалтерського обліку мало би передбачати притаманність цьому виду капіталу усіх вище наведених характеристик.

Інновації невіддільні від господарської діяльності (що є ширшим поняттям від підприємницької діяльності), бо застосування інновацій в діяльності суб'єктів господарювання є їхнім прямим призначенням згідно з визначенням. Можна припустити і наявність у інновацій продуктивної енергії – їхнє впровадження в підприємницькій діяльності завжди прямо чи опосередковано спрямоване на досягнення економічного ефекту, а без впровадження будь-які досягнення не мають статусу інно-

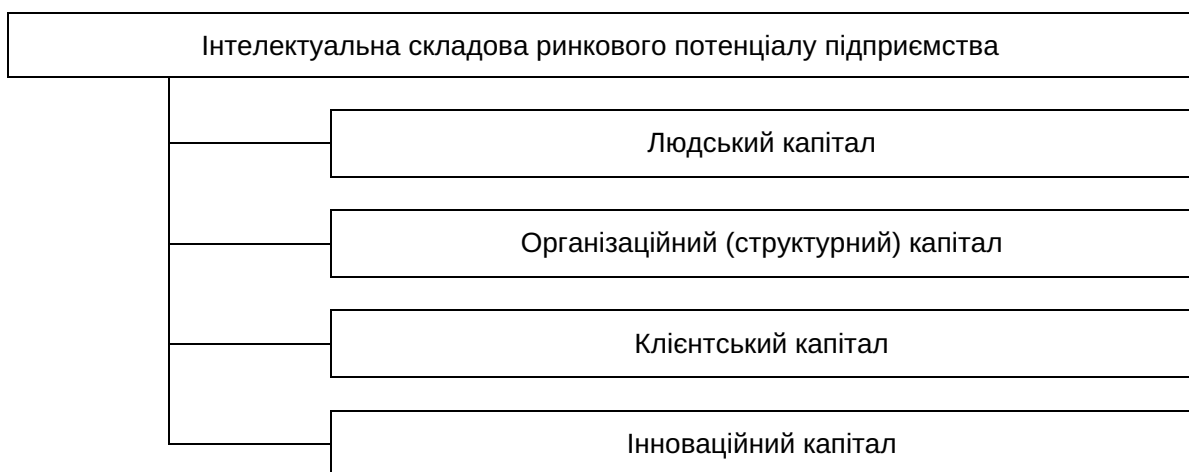


Рис. 1. Інноваційний капітал як складова інтелектуальної складової ринкового потенціалу підприємства

вацій. Таким чином, можна стверджувати про притаманність інноваціям щонайменше двох характеристик капіталу.

Однак доволі дискусійною є наявність у інновацій двоїстої природи капіталу. Якщо пасивну сторону (джерела формування) інноваційного капіталу ще можна обґрунтувати – на розроблення, придбання, впровадження інновацій затрачають ресурси, які мають джерела походження, що можуть бути екстрапольовані на інновації, то майнову (активну) – не завжди. Результати інновацій (як-от удосконалення системи управління підприємством) можуть не відповідати критеріям активів, що не дає змоги визнати їх майном чи будь-які майнові права на них. А трактування інноваційного капіталу лише як сукупності результатів інновацій, що можуть бути визнані активами, не дасть змоги репрезентувати в системі бухгалтерського обліку усїєї повноти інноваційного потенціалу підприємства і таким чином вводитиме користувачів бухгалтерської звітності в оману.

Вказані аргументи свідчать про необґрунтованість визнання інноваційного капіталу об'єктом бухгалтерського обліку, а називати капіталом (який є центральним, хоча й агрегованим об'єктом бухгалтерського обліку) об'єкти чи явища, які не можуть бути представлені в системі обліку, некоректно. У цьому контексті більш адекватною видається категорія інноваційного потенціалу підприємства. В другому томі Фінансово-економічного словника Загороднього А. Г. та Вознюка Г. Л. наведено таке визначення інноваційного потенціалу: «сукупність науково-технологічних, фінансово-економічних, виробничих, соціальних та культурно-освітніх можливостей країни (галузі, регіону, суспільства тощо), необхідних для забезпечення інноваційного розвитку економіки» [2, с. 534]. Це визначення, на нашу думку, можна екстрапольувати з макроекономічного та мезорівня на мікроекономічний – рівень суб'єктів господарювання.

Будь-який вид потенціалу підприємства не є окремим об'єктом бухгалтерського обліку. Тому інноваційний потенціал, як і інноваційний капітал, також некоректно розглядати як безпосередній об'єкт бухгалтерського обліку. Не може бути він представлений і як окрема агрегована стаття фінансового звіту, зокрема балансу. Але про наявність у підприємства інноваційного потенціалу може свідчити представлення в балансі чи звіті про фінансові

результати певних статей активів та витрат, до яких варто зарахувати:

- нематеріальні активи;
- витрати майбутніх періодів (у частині витрат на дослідження та розробки);
- капіталізовані витрати на модернізацію обладнання, технологій;
- витрати на навчання і розвиток персоналу тощо.

Наведений перелік статей може вказувати як про вже впроваджені у діяльність підприємств інновації (зокрема, нематеріальні активи та капіталізовані витрати на модернізацію), так і про потенційну спроможність їх продукувати (генерувати) та впроваджувати (витрати на дослідження і розробки, витрати на навчання і розвиток персоналу).

Висновки. Інновації є невід'ємним чинником розвитку суб'єктів господарювання, внаслідок чого вони стають об'єктом зацікавлення з боку різних груп стейкхолдерів. Більшість стейкхолдерів, особливо зовнішніх щодо суб'єктів господарювання, можуть задовольнити свій інформаційний інтерес за допомогою лише відкритих джерел інформації чи інструментів інформаційного забезпечення. Таким чином, представлення інновацій в системі бухгалтерського обліку та публічної бухгалтерської звітності є необхідним з погляду забезпечення виконання інформаційної функції обліку. Але формат представлення інновацій у цій системі ні імперативно, ні методологічно не визначений, що потребує відповідного концептуального обґрунтування.

В управлінській термінології для означення спроможності суб'єкта господарювання інноваційно розвиватися найчастіше застосовують категорії «інноваційний капітал» чи «інноваційний потенціал». Аргументовано, що в системі бухгалтерського обліку жодна з них не може розглядатися як безпосередній об'єкт обліку. Ба більше, використання словосполучення «інноваційний капітал» некоректно з погляду репрезентації усїєї повноти спроможності підприємства інноваційно розвиватися. Водночас, інноваційний потенціал підприємства у сучасному форматі публічної фінансової звітності може бути представлений через сукупність певних статей балансу і звіту про фінансові результати, зокрема, нематеріальні активи, витрати на дослідження і розробки, капіталізовані витрати на модернізацію обладнання і технологій, витрати на навчання і розвиток персоналу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. 4-те вид., доопрац. та доповн.: у 3 т. Том 1 (А-Й). Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2021. 604 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. Макарович В. К. Концептуальна проблема обліку інноваційного капіталу підприємства: причини виникнення. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 4(102). С. 65–71.
6. 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.
7. Палієнко Т. П. Людський капітал як елемент інноваційної екосистеми. *Наукові записки НаУКМА. Економічні науки*. 2023. Т. 8, вип. 1. С. 101–106.
8. Пилипенко Л. М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : монографія. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. 326 с.
9. Суярова О. О. Визначення поняття "інноваційний капітал" та його структури. *Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка*. 2008. № 2, Т. 1. С. 63–68.
10. 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. Zahorodniy A. H. (2021). Finansovo-ekonomichnyy slovnyk [Financial and economic dictionary]. 4-te vyd., dooprats. ta dopovn.: u 3 t. Tom 1 (A-J). Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoyi politekhniky, 604 p.
2. Zahorodniy A. H. (2021). Finansovo-ekonomichnyy slovnyk [Financial and economic dictionary]. 4-te vyd., dooprats. ta dopovn.: u 3 t. Tom 2 (K-P). Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoyi politekhniky, 608 p.
3. Kolot, A. M. (2007). Innovatsiyina pratsya ta intelektualnyy 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], 4, pp. 4–9.
4. Kuznetsova S. A. (2014) Intehrovana upravlinnska zvitnist: hlobalni vyklyky ta lokalni rishennia v epokhu noosfery [Integrated management reporting: global challenges and local solutions in the noosphere era]. *Ekonomichnyi nobelivskiy visnyk*, vol. 1, pp. 270–279.
5. Makarovych, V. K. (2022). Kontseptualna problema obliku innovatsiyynoho kapitalu pidpryyemstva: prychny vynyknennya [The conceptual problem of accounting for the enterprise's innovative capital: the causes of its occurrence]. *Ekonomika, upravlinnya ta administruvannya*, 4 (102), pp. 65–71.
6. Makarovych, V. K. (2024). Krytychnyy analiz chynnoyi modeli finansovoho obliku innovatsiyynoho 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*, 1(107), pp. 111–119.
7. Paliyenko T. P. (2023). Lyudskyy kapital yak element innovatsiyynoyi ekosystemy [Human capital as an element of the innovation ecosystem]. *Naukovi zapysky NaUKMA. Ekonomichni nauky*. Т. 8, vyp. 1. pp. 101–106.
8. Pylypenko L. M. (2016). Rozvytok kontseptsiy pobudovy systemy publichnoyi zvitnosti korporatsiy v umovakh postindustrialnoyi ekonomiky : monohrafiya [Development of concepts for building a system of public reporting of corporations in the conditions of the post-industrial economy: monograph]. Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoyi politekhniky, 326 p.
9. Suyarova, O. O. (2008). Vyznachennya ponyattya "innovatsiyyny kapital" ta yoho struktury [Definition of the concept of "innovation capital" and its structure]. *Visnyk Sumskoho derzhavnoho universytetu. Seriya Ekonomika*. Issue 2, T.1, pp. 63–68.
10. Shumpeter Y. A. (2011). Teoriya ekonomichnoho rozvytku: Doslidzhennya prybutkiv, kapitalu, kredytu, vidsotka ta ekonomichnoho tsykladu [The Theory of Economic Development: A Study of Profits, Capital, Credit, Interest, and the Economic Cycle]. Per. z anhl. V. Starka. Kyiv: Vydavnychy dim «Kyevo-Mohylyanska akademiya», 242 p.