

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ ТА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

METHODOLOGICAL FOUNDATIONS OF ACCOUNTING FOR ENTERPRISE INNOVATION ACTIVITIES IN THE CONTEXT OF THE DIGITAL ECONOMY AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT

УДК 657.1:330.341.1:004:502.131.1

DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.24-38>**Юрченко О.А.¹**

к.е.н., доцент,
доцент кафедри міжнародної економіки,
Київський столичний університет
імені Бориса Грінченка

Сахно Л.А.²

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і
оподаткування,
Таврійський державний
агротехнологічний університет
імені Дмитра Моторного

Голуб Н.О.³

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і
оподаткування,
Таврійський державний
агротехнологічний університет
імені Дмитра Моторного

Yurchenko Oleksandr

Borys Grinchenko
Kyiv Metropolitan University

Sakhno Liudmyla

Dmytro Motornyi
Tavria State Agrotechnological University

Golub Nataliia

Dmytro Motornyi
Tavria State Agrotechnological University

У статті досліджено теоретико-методичні засади бухгалтерського обліку інноваційної діяльності підприємств в умовах цифрової економіки та сталого розвитку. Проведено порівняльний аналіз вітчизняних і міжнародних підходів до визнання, оцінки та облікового відображення інноваційних об'єктів, визначено їх переваги та обмеження в умовах цифрової трансформації економіки. Обґрунтовано доцільність удосконалення методики бухгалтерського обліку сучасних об'єктів інноваційної діяльності, зокрема цифрових платформ, алгоритмів штучного інтелекту, великих масивів даних (Big Data), стартап-проектів та інших цифрових активів. Запропоновано методичний підхід до їх визнання, документального оформлення, оцінки та відображення в системі бухгалтерського обліку, а також рекомендації щодо деталізації аналітичного обліку шляхом відкриття окремих аналітичних рахунків. Практична реалізація запропонованих рекомендацій сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації, якості фінансової звітності, ефективності управління інноваційною діяльністю підприємств і гармонізації національної системи бухгалтерського обліку із сучасними вимогами цифрової економіки та міжнародною практикою.

Ключові слова: бухгалтерський облік, витрати, витрати на дослідження, інновації, інноваційна діяльність, цифрова економіка, сталий розвиток, цифрові активи, штучний інтелект, Big Data, цифрові платформи, нематеріальні активи.

This article examines the theoretical and methodological foundations of accounting for enterprise innovation activities in the context of the digital economy and sustainable development. The relevance of the study is driven by the rapid expansion of digital technologies, the development of artificial intelligence, digital platforms, Big Data, and other innovative digital assets that require the improvement of accounting methodologies. The aim of the study is to generalize the theoretical foundations, analyze national and international approaches to accounting for innovation activities, and develop methodological recommendations for accounting for modern digital innovations. The research employs the methods of analysis, synthesis, comparison, systematization, and generalization. The study analyzes the regulatory framework governing accounting for innovation activities in accordance with the Ukrainian National Accounting Standards (NP(S)AS), International Financial Reporting Standards (IFRS), and the Oslo Manual. A comparative analysis of approaches to the recognition, measurement, and accounting treatment of research and development expenditures as well as digital assets is conducted. Methodological approaches to the documentation of innovation processes and the accounting treatment of software, digital platforms, artificial intelligence algorithms, startup projects, Big Data, Software as a Service (SaaS) solutions, and other digital assets are systematized. The scientific novelty of the research lies in the development of methodological recommendations for accounting for modern digital innovations, the identification of criteria for recognizing them as intangible assets, and the improvement of analytical accounting through the introduction of separate analytical accounts for digital innovation assets. The practical significance of the proposed recommendations is reflected in improving the reliability of innovation capital valuation, enhancing the transparency of financial reporting, strengthening information support for managerial decision-making, and promoting the harmonization of the national accounting system with international accounting practices in the context of the digital economy and sustainable development.

Key words: accounting, expenses, research expenditures, innovation, innovation activity, digital economy, sustainable development, digital assets, artificial intelligence, Big Data, digital platforms, intangible assets.

Постановка проблеми. Сучасний етап розвитку економіки характеризується активною цифровою трансформацією бізнес-процесів, стрімким поширенням інноваційних технологій та зростанням ролі інтелектуального капіталу у формуванні конкурентних переваг підприємств. Інноваційна діяльність дедалі більше пов'язана зі створенням і використанням цифрових продуктів, програмного забезпечення, алгоритмів штучного інтелекту, цифрових платформ, великих масивів даних та інших об'єктів інтелектуальної власності, що обумовлює

появу нових об'єктів бухгалтерського обліку. За таких умов бухгалтерський облік має забезпечувати достовірне формування інформації про інноваційні процеси, їх ресурсне забезпечення, результати та вплив на фінансовий стан підприємства.

Разом із тим чинне законодавство з ведення бухгалтерського обліку не повною мірою враховує специфіку сучасних цифрових інновацій. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) та міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) містять загальні підходи

¹ ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8447-6510>

² ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0339-3404>

³ ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2238-1986>

до обліку нематеріальних активів і витрат на дослідження та розроблення, однак не регламентують особливості облікового відображення цифрових платформ, стартап-проектів, технологій штучного інтелекту, Big Data та інших цифрових активів. Це спричиняє необхідність удосконалення методики бухгалтерського обліку інноваційної діяльності шляхом розроблення сучасних методичних підходів до визнання, оцінки, документального оформлення та облікового відображення інноваційних об'єктів в умовах цифрової економіки та реалізації концепції сталого розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Аналіз сучасних наукових досліджень свідчить про суттєве розширення теоретико-методологічних підходів до бухгалтерського обліку інноваційної діяльності, нематеріальних активів та інноваційного капіталу в умовах цифрової трансформації економіки. У міжнародній науковій літературі [1; 2; 3; 7] увага акцентується на проблемах ідентифікації, оцінки та відображення у фінансовій звітності нематеріальних активів, які формують конкурентні переваги підприємств. Зокрема, досліджено вплив нематеріальних активів на продуктивність і економічне зростання підприємств (С. Антонеллі, Дж. Піаллі), обґрунтовано взаємозв'язок між визнаними та невизнаними нематеріальними активами і результативністю діяльності компаній (Е. Банья та ін.), запропоновано сучасне трактування сутності інновацій та їх класифікації (Р. Варадараджан) [1; 2; 7]. Методологічною основою досліджень у сфері бухгалтерського обліку інновацій залишаються положення МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи» [3], а також стратегічні документи Організації Об'єднаних Націй щодо забезпечення сталого розвитку та інноваційної трансформації економіки [6].

Вітчизняні науковці [8; 11; 14–16; 19; 22–25] значну увагу приділяють удосконаленню методології бухгалтерського обліку інноваційної діяльності, розвитку концепції інноваційного капіталу, удосконаленню організації обліку нематеріальних активів та їх інформаційного забезпечення. Вагомий внесок у розвиток зазначеної проблематики зробили О. Бутнік-Сіверський [8], О. Кантаєва [11], В. Макарович [14], Р. Романів [22], В. Ясишена [25], І. Федорова [24], Н. Овсюк [19], М. Лесько [19], А. Фатенок-Ткачук [24] та інші. Окремі аспекти обліку та аналізу витрат на інновації, а також організаційно-методичного забезпечення їх інформаційного відображення висвітлено у працях В. Гик [9], О. Ільченко [10] та О. Левицької [13]. Незважаючи на значний науковий доробок, недостатньо дослідженими залишаються питання комплексного бухгалтерського відображення сучасних об'єктів інноваційної діяльності, зокрема цифрових продуктів, стартапів, програмних платформ, алгоритмів штучного інтелекту та інших нематеріальних

ресурсів, що викликає необхідність подальшого розвитку методології бухгалтерського обліку відповідно до сучасних вимог цифрової економіки та чинного нормативно-правового забезпечення.

Постановка завдання. Метою дослідження є узагальнення теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку інноваційної діяльності в умовах цифрової економіки та сталого розвитку, здійснення порівняльного аналізу національних і міжнародних підходів до облікового відображення інноваційних об'єктів, а також розроблення методичних рекомендацій щодо визнання, документального оформлення, оцінки та бухгалтерського обліку сучасних цифрових інновацій, зокрема цифрових платформ, алгоритмів штучного інтелекту, стартап-проектів, Big Data та інших цифрових активів.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Інноваційна діяльність в умовах глобальної цифровізації, стрімкого технологічного розвитку та переходу до моделі сталого розвитку є одним із визначальних чинників забезпечення конкурентоспроможності підприємств. Сучасне економічне середовище характеризується високою динамічністю технологічних змін, що викликає необхідність безперервного створення та впровадження нових продуктів, технологій, організаційних рішень і цифрових інструментів. Інноваційна діяльність створює передумови для довгострокового економічного зростання, підвищення продуктивності праці, ефективності використання ресурсів, розвитку інтелектуального капіталу та створення доданої вартості підприємства [1].

Відповідно до Закону України «Про інноваційну діяльність», інноваційна діяльність визначається як діяльність, спрямована на використання та комерціалізацію результатів наукових досліджень і розробок, що забезпечує випуск на ринок нових конкурентоспроможних товарів і послуг [21]. Міжнародний підхід до трактування цього поняття представлено у Посібнику «Осло» 2018, відповідно до якого інноваційна діяльність охоплює сукупність наукових, технологічних, організаційних, фінансових і комерційних заходів, спрямованих на створення, впровадження та поширення інновацій [4].

Наукові дослідження [1; 8; 11; 19] свідчать, що ефективність інноваційної діяльності дедалі більше визначається рівнем розвитку нематеріальних активів, інтелектуального капіталу та цифрових технологій. Зокрема, С. Антонеллі та Дж. Піаллі обґрунтовують визначальну роль нематеріальних активів у забезпеченні продуктивності та економічного зростання підприємств, підкреслюючи, що саме інвестиції в знання, програмне забезпечення, результати досліджень і розробок формують основу сучасної інноваційної економіки [1]. Аналогічних висновків дійшли І. Банья, І. Рамузіно, С. Деніколаї та Р. Стрейндж, які

доводять прямий взаємозв'язок між ефективністю використання нематеріальних активів та фінансовими результатами діяльності підприємств [2].

Інноваційна діяльність характеризується високим рівнем невизначеності та ризику, значною капіталомісткістю, тривалим інноваційним циклом, а також істотною часткою нематеріальних активів у структурі створюваної вартості. На відміну від традиційної виробничої діяльності, її основу становлять знання, інформаційні ресурси, інтелектуальний капітал, цифрові технології та результати наукових досліджень.

Відповідно до рекомендацій Посібника «Осло» 2018 інновації класифікують за такими основними видами:

- продуктові інновації – створення нових або суттєво вдосконалених товарів і послуг;
- процесні інновації – упровадження нових виробничих, логістичних, інформаційних або управлінських процесів;
- організаційні інновації – удосконалення методів управління, організаційної структури та бізнес-процесів;
- маркетингові інновації – використання нових маркетингових стратегій, цифрових каналів комунікації, брендингу та інструментів просування продукції [4].

В умовах цифрової трансформації економіки особливого значення набувають цифрові інновації, які інтегрують інформаційно-комунікаційні технології з традиційними бізнес-процесами підприємства. До найбільш поширених цифрових інновацій належать технології штучного інтелекту, аналізу великих даних (далі – Big Data), блокчейн, хмарні обчислення, Інтернет речей (далі – IoT), цифрові платформи, роботизація бізнес-процесів (далі – RPA), цифрові двійники (далі – Digital Twins), а також програмні рішення класу SaaS. Застосування зазначених технологій трансформує не лише процеси створення інноваційної продукції, а й систему бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, управлінської та фінансової звітності [6].

Важливою особливістю цифрових інновацій є формування нових об'єктів бухгалтерського обліку, до яких належать програмне забезпечення, цифрові активи, бази даних, алгоритми штучного інтелекту, цифрові платформи, результати наукових досліджень і розробок, цифрові моделі, а також інші об'єкти інтелектуальної власності. Це визначає потребу удосконалення методичних підходів до їх визнання, оцінки, документального оформлення та відображення у фінансовій звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Цифрові технології виступають каталізатором розвитку інноваційних бізнес-моделей, трансформації маркетингової діяльності, створення нових

цифрових екосистем та інтеграції інновацій у всі функціональні сфери діяльності підприємства.

При цьому інноваційна діяльність є одним із ключових інструментів реалізації Цілей сталого розвитку. Впровадження інновацій забезпечує підвищення ресурсоефективності виробництва, скорочення негативного впливу на навколишнє природне середовище, розвиток циркулярної економіки, використання екологічно безпечних технологій, підвищення енергоефективності та впровадження принципів соціально відповідального ведення бізнесу. На нашу думку, інноваційна діяльність сприяє одночасному досягненню економічних, екологічних і соціальних результатів, що повністю відповідає сучасній концепції ESG та принципам сталого розвитку.

В Україні методологічні засади бухгалтерського обліку інноваційної діяльності визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [20], НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [18], а також іншими нормативно-правовими актами, що регламентують порядок визнання, оцінки та відображення в бухгалтерському обліку об'єктів інноваційної діяльності. На міжнародному рівні методологічною основою обліку таких операцій є МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи» [3].

Спільною особливістю національної та міжнародної систем нормативного регулювання є відсутність окремого стандарту, який би комплексно визначав методологічні засади бухгалтерського обліку інноваційної діяльності. Враховуючи зазначене порядок облікового відображення інноваційних операцій залежить від їх економічної сутності, характеру здійснених витрат та виду активів, що виникають у процесі створення або впровадження інновацій.

Для комплексної оцінки методологічних засад бухгалтерського обліку інноваційної діяльності проведено порівняльний аналіз положень НП(С)БО та МСФЗ щодо визнання, оцінки, амортизації, переоцінки та розкриття інформації про нематеріальні активи. Це надає змогу визначити особливості застосування кожної системи стандартів і обґрунтувати напрями вдосконалення облікового забезпечення інноваційної діяльності. Узагальнення результатів дослідження представлено в табл. 1.

Проведений порівняльний аналіз положень національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку засвідчив, що МСФЗ передбачають більш комплексний та деталізований підхід до визнання й оцінки інноваційних активів. Однією з ключових відмінностей є чітке розмежування етапів дослідження та розроблення, що забезпечує об'єктивніше відображення результатів інноваційної діяльності у фінансовій звітності та підвищує достовірність інформації про створені нематеріальні активи.

**Порівняльна характеристика обліку інноваційної діяльності на підприємстві
за національними та міжнародними стандартами**

№ з/п	Критерій	НП(С)БО	МСФЗ (IAS 38)
1	Нормативне регулювання	НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», НП(С)БО 16 «Витрати»	МСБО 38 «Нематеріальні активи».
2	Окремий стандарт щодо інноваційної діяльності	Відсутній	Відсутній
3	Дослідницькі роботи	Переважають визнаються витратами звітного періоду	Обов'язково визнаються витратами періоду
4	Розроблення	Можлива капіталізація за відповідності критеріям НП(С)БО	Капіталізація дозволяється лише за виконання шести критеріїв МСБО 38
5	НДДКР	Облік залежить від стадії виконання робіт	Чітке розмежування між дослідницькими роботами та розробленням
6	Первісна оцінка нематеріальних активів	Первісна вартість	Первісна вартість
7	Подальша оцінка	Переважає модель собівартості	Модель собівартості або переоцінки (за наявності активного ринку)
8	Амортизація	Нараховується протягом строку корисного використання	Аналогічний підхід
9	Знецінення активів	Визначається національними стандартами	Регламентується МСБО 36 «Зменшення корисності активів»
10	Витрати на програмне забезпечення	Визнаються нематеріальним активом або витратами залежно від характеру	Аналогічно, із детальнішими критеріями
11	Цифрові продукти	Спеціальні правила відсутні	Окремого регулювання немає, застосовуються загальні положення МСБО 38
12	Стартапи	Спеціальне регулювання відсутнє	Спеціальне регулювання відсутнє
13	Штучний інтелект	Не врегульовано	Обліковується за загальними принципами МСБО 38

Джерело: узагальнено авторами на основі [3; 18]

Важливе місце в системі бухгалтерського обліку інноваційної діяльності займає відображення витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (далі – НДДКР).

Витрати, понесені на етапі дослідження, визнаються витратами звітного періоду, оскільки на цьому етапі підприємство не має можливості підтвердити отримання майбутніх економічних вигід від їх здійснення [3].

Витрати на етапі розроблення можуть бути визнані нематеріальним активом лише за умови виконання встановлених стандартом критеріїв, зокрема підтвердження технічної здійсненності завершення проєкту, наявності наміру та можливості його завершення і використання або реалізації, забезпеченості необхідними фінансовими, технічними й кадровими ресурсами, а також можливості достовірного визначення понесених витрат.

Стрімкий розвиток цифрової економіки істотно розширив склад об'єктів бухгалтерського обліку інноваційної діяльності. До них дедалі частіше належать програмне забезпечення, цифрові платформи, мобільні застосунки, бази даних, алгоритми машинного навчання, системи штучного інтелекту, хмарні сервіси та інші результати інтелектуальної діяльності. За своєю економічною сутністю більшість зазначених об'єктів відповідає

ознакам нематеріальних активів, однак чинні національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не містять спеціалізованих методичних рекомендацій щодо особливостей їх визнання, оцінки та подальшого обліку.

Особливо гостро зазначена проблема проявляється у діяльності стартапів, бізнес-модель яких ґрунтується на розробленні інноваційних продуктів і технологій. На початкових етапах функціонування такі підприємства здійснюють значні інвестиції у створення об'єктів інтелектуальної власності, які протягом тривалого часу не забезпечують надходження доходів. За чинними правилами бухгалтерського обліку значна частина відповідних витрат визнається витратами звітного періоду, що призводить до заниження вартості активів підприємства, погіршує показники його фінансового стану та не забезпечує повного відображення реального інноваційного потенціалу суб'єкта господарювання.

Вважаємо, що удосконалення методологічних засад бухгалтерського обліку інноваційної діяльності доцільно спрямувати на адаптацію облікових підходів до сучасних цифрових бізнес-моделей, розширення методичних рекомендацій щодо визнання новітніх цифрових активів та забезпечення більш об'єктивного відображення

результатів інноваційної діяльності у фінансовій звітності підприємств.

Подібна ситуація спостерігається і щодо обліку технологій штучного інтелекту. Інвестиції у створення алгоритмів машинного навчання, генеративних моделей, цифрових асистентів та систем підтримки прийняття рішень не мають окремого нормативно-методичного регулювання. Їх бухгалтерський облік здійснюється відповідно до загальних положень щодо науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт або нематеріальних активів, що не повною мірою враховує специфіку таких цифрових об'єктів.

На основі комплексного аналізу положень національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку сформульовано основні методологічні положення щодо відображення, оцінки та облікового забезпечення інноваційної діяльності підприємств, зокрема:

- інноваційні витрати не визнаються нематеріальними активами автоматично, а оцінюються відповідно до встановлених критеріїв визнання активів;

- витрати на проведення наукових досліджень у повному обсязі відносяться до витрат звітного періоду;

- витрати на етапі розроблення підлягають капіталізації лише за умови виконання критеріїв визнання та підтвердження отримання майбутніх економічних вигід;

- програмне забезпечення, патенти, ліцензії, цифрові платформи та інші результати інноваційної діяльності визнаються нематеріальними активами за наявності контролю над ними та можливості достовірної оцінки їх вартості;

- витрати на підтримку, модернізацію та технічне обслуговування цифрових продуктів, як правило, визнаються витратами звітного періоду;

- амортизація інноваційних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, а за наявності ознак втрати економічної корисності вони підлягають перевірці на знецінення;

- чинні НП(С)БО та МСФЗ не містять спеціалізованих положень щодо бухгалтерського обліку цифрових продуктів, стартапів і систем штучного інтелекту, що потребує розвитку нормативно-методичного забезпечення обліку в умовах цифрової трансформації економіки.

Документальне забезпечення інноваційної діяльності на підприємстві здійснюється із застосуванням первинних документів та внутрішньої управлінської документації, які забезпечують належне оформлення, підтвердження та контроль усіх етапів реалізації інноваційного проєкту. Залежно від його специфіки використовуються:

- наказ про започаткування інноваційного проєкту (НДДКР);

- технічне завдання та кошторис витрат;

- договори на виконання науково-дослідних, дослідно-конструкторських або програмних робіт;

- акти виконаних робіт (наданих послуг) та акти приймання-передачі нематеріальних активів;

- документи з обліку використання ресурсів (накладні на передачу матеріалів, таблиці обліку робочого часу, розрахунково-платіжні відомості);

- акти введення в експлуатацію програмного забезпечення чи інших об'єктів інтелектуальної власності;

- внутрішні звіти про виконання окремих етапів інноваційного проєкту.

Такий перелік документів забезпечує належне документальне підтвердження операцій, пов'язаних зі створенням, впровадженням і комерціалізацією результатів інноваційної діяльності, а також формує інформаційну основу для їх достовірного відображення у системі ведення обліку та складання фінансової звітності.

Особливого значення набуває документальне підтвердження завершення стадії розроблення, оскільки саме на цьому етапі приймається рішення про капіталізацію понесених витрат. З цієї метою, крім первинних документів, доцільно оформлювати висновок технічної комісії, бізнес-план або економічне обґрунтування очікуваних економічних вигід, а також наказ керівника про визнання створеного об'єкта нематеріальним активом.

Методика бухгалтерського обліку інноваційної діяльності залежить від економічної природи інноваційного об'єкта, стадії реалізації проєкту та очікуваних економічних вигід. Окремі інноваційні витрати визнаються витратами звітного періоду, тоді як інші формують первісну вартість нематеріальних активів або капітальних інвестицій. Залежно від економічної сутності інноваційних об'єктів застосовуються різні підходи до їх бухгалтерського обліку, які узагальнено в табл. 2.

Отже, одним із ключових аспектів бухгалтерського обліку інноваційної діяльності є визначення моменту, з якого понесені витрати можуть бути визнані активом підприємства. Якщо інноваційний об'єкт відповідає критеріям визнання нематеріального активу, витрати накопичуються на субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» з подальшим їх зарахуванням до складу рахунку 12 «Нематеріальні активи». За відсутності таких критеріїв відповідні витрати визнаються витратами звітного періоду та відображаються на рахунках класу 9 «Витрати діяльності».

Методика обліку цифрових інновацій повинна базуватися на комплексній оцінці економічної сутності об'єкта, способу отримання майбутніх економічних вигід, можливості контролю над цифровим ресурсом та ступеня готовності інноваційного продукту. Відповідно до цього запропоновано методичні підходи до облікового відображення окремих об'єктів інноваційної діяльності (табл. 3).

Таблиця 2

Методика обліку об'єктів інноваційної діяльності на підприємстві

Об'єкт інноваційної діяльності	Документальне оформлення	Варіант бухгалтерського обліку	Рахунки бухгалтерського обліку
Наукові дослідження	Наказ, технічне завдання, кошторис, акт виконаних робіт	Витрати звітного періоду	91, 92, 93, 94, 949, 66, 65, 20, 63
Дослідно-конструкторські роботи	Технічна документація, акти виконаних робіт	Капіталізація за умови виконання критеріїв або списання на витрати	154, 12, 91–94
Створення програмного забезпечення	Договір, технічне завдання, акт приймання-передачі	Нематеріальний актив або витрати періоду	154 → 125, 133
Придбання ліцензій	Ліцензійний договір, акт приймання	Нематеріальний актив	125, 685, 631
Патенти, авторські права	Свідоцтва, патенти, договори	Нематеріальний актив	123, 124
Цифрові платформи та вебсайти	Акти розроблення, договори	Нематеріальний актив або витрати	154 → 125 або 92
Бази даних	Договори, акти створення	Нематеріальний актив	125
Хмарні сервіси	Договір на користування	Поточні витрати (послуги)	92, 93, 685
Стартап-проекти	Бізнес-план, наказ, кошторис	Накопичення витрат або формування НМА	154, 15, 12
Алгоритми штучного інтелекту	Технічна документація, акти приймання	За наявності критеріїв – нематеріальний актив; інакше – витрати	154 → 125 або 91–94
Торговельна марка (бренд)	Свідоцтво, договір	Нематеріальний актив	123
Витрати на модернізацію програмного забезпечення	Акти модернізації	Збільшення вартості НМА або витрати періоду	154, 125, 92
Навчання персоналу щодо впровадження інновацій	Наказ, договори, акти	Поточні витрати	92, 93, 949

Джерело: узагальнено авторами на основі [18]

Таблиця 3

Запропоновані рекомендації щодо обліку сучасних об'єктів цифрової інноваційної діяльності

Об'єкт інноваційної діяльності	Економічна характеристика	Запропонований порядок бухгалтерського обліку	Рекомендовані рахунки
1	2	3	4
Алгоритми штучного інтелекту власної розробки	Інтелектуальний цифровий актив	Витрати накопичувати на субрахунок 154. Після підтвердження працездатності та можливості отримання економічних вигід зараховувати до складу нематеріального активу	154 → 125
Цифрова платформа підприємства	Цифрова інфраструктура, що генерує дохід	Капіталізувати витрати на створення. Поточне адміністрування списувати на витрати	154 → 125; 92
SaaS-платформа власної розробки	Програмний продукт для надання цифрових послуг	До введення в експлуатацію - капітальні інвестиції; після завершення зараховувати до складу нематеріальних активів	154 → 125
Використання SaaS стороннього розробника	Послуга без передачі права власності	Витрати звітного періоду	92, 93
Великі масиви даних (Big Data), сформовані підприємством	Інформаційний актив	Якщо забезпечується контроль та можливість комерційного використання – визнавати нематеріальним активом	154 → 125
Цифрова база знань підприємства	Корпоративний інформаційний ресурс	Формувати як окремий нематеріальний актив	125
Стартап на етапі розроблення	Комплексний інноваційний проєкт	Накопичувати витрати за центрами відповідальності на субрахунок 154 до завершення проєкту	154

Закінчення таблиці 3

1	2	3	4
Стартап після комерціалізації	Об'єкт, що приносить економічні вигоди	Перенесення вартості до складу нематеріальних активів	12
Генеративні AI-моделі (LLM)	Інтелектуальний цифровий продукт	Обліковувати як окремий НМА з можливістю амортизації	125
Програмні модулі та API	Самостійні цифрові компоненти	Якщо використовуються більше одного року та контролюються підприємством – визнавати у складі нематеріального активу	125
Витрати на навчання AI-моделі (датасети, тренування)	Витрати на створення цифрового активу	До завершення формувати капітальні інвестиції; у разі припинення проєкту – списувати на інші операційні витрати	154 або 94
Хмарна інфраструктура (IaaS, PaaS)	Послуги з оренди цифрової інфраструктури	Якщо відсутній контроль над активом визнавати у складі витрат звітного періоду	92, 93

Джерело: розроблено авторами

Розглянутий підхід ґрунтується на принципі економічного змісту операції над її юридичною формою, що відповідає Концептуальній основі фінансової звітності за МСФЗ. Водночас основним критерієм визнання цифрового інноваційного об'єкта активом пропонується вважати не сам факт його створення, а наявність одночасно чотирьох ознак, зокрема: контроль підприємства над результатом інноваційної діяльності; можливість достовірної оцінки понесених витрат; очікування майбутніх економічних вигід; можливість ідентифікації цифрового об'єкта як самостійного ресурсу.

На відміну від чинного підходу, за яким більшість витрат на створення сучасних цифрових продуктів

визнаються поточними витратами або обліковуються за загальними правилами щодо нематеріальних активів, запропонована методика передбачає виокремлення цифрових інноваційних активів як окремої групи об'єктів аналітичного обліку. Для цього доцільно відкривати аналітичні рахунки до субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» або субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» (рис. 1).

Запровадження аналітичного обліку забезпечить більш повне відображення структури інноваційного капіталу підприємства, підвищить прозорість фінансової звітності, розширить інформаційні можливості для управління цифровими інноваціями



Рис. 1. Запропонована деталізація аналітичних рахунків для обліку об'єктів інноваційної діяльності

Джерело: розроблено авторами

та створить методичне підґрунтя для подальшої гармонізації національної системи бухгалтерського обліку із сучасними тенденціями розвитку цифрової економіки. Саме така деталізація може розглядатися як один із напрямів удосконалення методики обліку інноваційної діяльності підприємств.

Висновок. Проведене дослідження засвідчило, що цифровізація економіки та поширення інноваційної діяльності зумовлюють доцільність удосконалення методики обліку нових об'єктів, зокрема цифрових платформ, алгоритмів штучного інтелекту, великих масивів даних, стартап-проектів та інших результатів інтелектуальної діяльності. Встановлено, що чинні вітчизняні та міжнародні стандарти ведення обліку забезпечують лише загальні підходи до обліку інноваційних витрат і нематеріальних активів, однак не враховують специфіку сучасних цифрових продуктів, що ускладнює їх визнання, оцінку та відображення у фінансовій звітності. Обґрунтовано необхідність застосування комплексного підходу до організації бухгалтерського обліку, який поєднує належне документальне оформлення, оцінку економічної сутності інноваційних об'єктів та визначення можливості отримання майбутніх економічних вигід. Запропоновано методичний підхід до бухгалтерського обліку сучасних об'єктів цифрової інноваційної діяльності, що передбачає визначення порядку їх визнання, документального оформлення, відображення на рахунках бухгалтерського обліку та деталізацію аналітичного обліку шляхом відкриття окремих аналітичних рахунків для цифрових інноваційних активів. Реалізація запропонованих рекомендацій сприятиме підвищенню достовірності оцінки інноваційного капіталу підприємств, покращенню інформаційного забезпечення управління, забезпеченню прозорості фінансової звітності та гармонізації національної системи бухгалтерського обліку із сучасними вимогами цифрової економіки й міжнародною практикою.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Antonelli C., Piali G. Intangible Assets and the Productivity Slowdown. *International Journal of Technology Management*. 2024. Vol. 96. No. 4. P. 325–341. DOI: <https://doi.org/10.1504/IJTM.2024.140728>.
2. Bagna E., Ramusino E. C., Denicolai S., Strange R. Intangible Assets and Firm Performance: The Relative Effects of Recognized and Unrecognized Assets. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*. 2024. Vol. 10. No. 3. Article 100356. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joitmc.2024.100356>.
3. International Accounting Standard (IAS) 38 Intangible Assets. IFRS Foundation. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/> (дата звернення: 28.07.2026).
4. Oslo Manual 2018: Guidelines for Collecting, Reporting and Using Data on Innovation. 4th ed. Paris : OECD Publishing ; Luxembourg : Eurostat, 2018. 258 p. DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264304604-en>.
5. The Sustainable Development Goals Report 2025. United Nations. New York, 2025. URL: <https://unstats.un.org/sdgs/report/2025/> (дата звернення: 28.07.2026).
6. Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development. United Nations. Resolution adopted by the General Assembly on 25 September 2015 (A/RES/70/1). URL: <https://sdgs.un.org/2030agenda> (дата звернення: 28.07.2026).
7. Varadarajan R. Mitigating the Definitional Quagmire in Innovation Research: An Inclusive Definition of Innovation as a Template for Defining Various Types of Innovations Uniformly. *Journal of Product Innovation Management*. 2024. Vol. 41. No. 4. P. 703–723. DOI: <https://doi.org/10.1111/jpim.12729>.
8. Бутнік-Сіверський О. Економіко-правовий погляд щодо розвитку обліку нематеріальних активів на шляху до неоекономіки. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2019. № 6. С. 5–16. DOI: <https://doi.org/10.33731/62019.188353>.
9. Гик В. В. Облік і контроль в системі управління витратами на інновації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Львів, 2015. 20 с.
10. Ільченко О. О. Облік і аналіз витрат на інновації: управлінський аспект : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ, 2009. 20 с.
11. Кантаєва О. В. Бухгалтерський облік та аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методологія : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомир, 2011. 36 с. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/handle/123456789/1107>
12. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки: схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.01.2018 № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80> (дата звернення: 28.07.2026).
13. Левицька О. О. Облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ, 2009. 20 с.
14. Макарович В. К. Аналіз шляхів розв'язання дилеми обліку інноваційного капіталу підприємства. *Економіка, управління та адміністрування*. 2023. № 3 (105). С. 75–80. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2023-3\(105\)-75-80](https://doi.org/10.26642/ema-2023-3(105)-75-80).
15. 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. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-1\(107\)-111-119](https://doi.org/10.26642/ema-2024-1(107)-111-119).
16. Макарович В.К. Бухгалтерський облік інноваційного капіталу підприємства: теоретико-методологічні аспекти : монографія. Берегове: Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II, 2024. 330 с

17. Національна економічна стратегія на період до 2030 року: затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 № 179. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF> (дата звернення: 28.07.2026).

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення: 28.07.2026).

19. Овсюк Н., Лесько М. Облік нематеріальних активів згідно національних та міжнародних стандартів: шляхи вдосконалення. *Економіка та суспільство*. 2021. № 31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-31>.

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 28.07.2026).

21. Про інноваційну діяльність: Закон України від 04.07.2002 № 40-IV. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15> (дата звернення: 28.07.2026).

22. Романів Р. Дискусійні питання обліку нематеріальних активів у контексті здійснення інноваційної діяльності. *Вісник економіки*. 2024. № 3. С. 189–200. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.03.189>.

23. Фатенок-Ткачук А., Комариця Л. Основні проблеми відображення нематеріальних активів в обліку підприємства. *Економіка та суспільство*. 2021. № 25. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-25-67>.

24. Федорова І. В. Сучасний стан та тенденції розвитку організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку нематеріальних активів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2020. № 1 (45). С. 96–101. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2020-1\(45\)-96-101](https://doi.org/10.26642/pbo-2020-1(45)-96-101).

25. Ясишена В. В. Модель удосконалення методології та організації бухгалтерського обліку нематеріальних активів та гудвілу. *Інноваційна економіка*. 2023. № 1. С. 79–87. DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2023.1.11>.

REFERENCES:

1. Antonelli C., Piali G. (2024) Intangible Assets and the Productivity Slowdown. *International Journal of Technology Management*, vol. 96(4), pp. 325–341. DOI: <https://doi.org/10.1504/IJTM.2024.140728>.

2. Bagna E., Ramusino E. C., Denicolai S., Strange R. (2024) Intangible Assets and Firm Performance: The Relative Effects of Recognized and Unrecognized Assets. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, vol. 10(3), Article 100356. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joitmc.2024.100356>.

3. International Accounting Standard (IAS) 38 Intangible Assets. IFRS Foundation. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/> (accessed July 28, 2026).

4. OECD, Eurostat (2018) Oslo Manual 2018: Guidelines for Collecting, Reporting and Using Data on Innovation. 4th ed. Paris: OECD Publishing;

Luxembourg: Eurostat, 258 p. DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264304604-en>.

5. United Nations (2025) The Sustainable Development Goals Report 2025. New York. Available at: <https://unstats.un.org/sdgs/report/2025/> (accessed July 28, 2026).

6. United Nations (2015) Transforming our World: The 2030 Agenda for Sustainable Development. Resolution Adopted by the General Assembly on 25 September 2015 (A/RES/70/1). Available at: <https://sdgs.un.org/2030agenda> (accessed July 28, 2026).

7. Varadarajan R. (2024) Mitigating the Definitional Quagmire in Innovation Research: An Inclusive Definition of Innovation as a Template for Defining Various Types of Innovations Uniformly. *Journal of Product Innovation Management*, vol. 41(4), pp. 703–723. DOI: <https://doi.org/10.1111/jpim.12729>.

8. Butnik-Siverskyi O. (2019) Ekonomiko-pravovy pohliad shchodo rozvytku obliku nematerialnykh aktiviv na shliakhu do neoeekonomiky [Economic and legal view on the development of intangible assets accounting on the way to neo-economy]. *Teoriia i praktyka intelektualnoi vlasnosti*, no. 6, pp. 5–16. DOI: <https://doi.org/10.33731/62019.188353>. (in Ukrainian).

9. Hyk V. V. (2015) Oblik i kontrol v systemi upravlinnia vytratamy na innovatsii [Accounting and control in the system of innovation cost management]: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.09 – bukhholderskyi oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti). Lviv, 20 p. (in Ukrainian).

10. Ilchenko O. O. (2009) Oblik i analiz vytrat na innovatsii: upravlinskyi aspekt [Accounting and analysis of innovation costs: managerial aspect]: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.09 – bukhholderskyi oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti). Kyiv, 20 p. (in Ukrainian).

11. Kantaieva O. V. (2011) Bukholderskyi oblik ta analiz innovatsiinoi diialnosti pidpriemstv: orhanizatsiia i metodolohiia [Accounting and analysis of enterprises' innovation activity: organization and methodology]: avtoref. dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.00.09 – bukhholderskyi oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti). Zhytomyr, 36 p. Available at: <https://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/handle/123456789/1107> (in Ukrainian).

12. Kabinet Ministriv Ukrainy (2018) Kontseptsiiia rozvytku tsyvrovoi ekonomiky ta suspilstva Ukrainy na 2018–2020 roky [Concept of Development of the Digital Economy and Society of Ukraine for 2018–2020]: skhvalena rozporiadzhenniam Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 17.01.2018 № 67-r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80> (accessed July 28, 2026).

13. Levytska O. O. (2009) Oblik i analiz innovatsiinoi diialnosti pidpriemstv [Accounting and analysis of enterprises' innovation activity]: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.09 – bukhholderskyi oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti). Kyiv, 20 p. (in Ukrainian).

14. Makarovych V. K. (2023) Analiz shliakhiv rozviazannia dylemy obliku innovatsiinoho kapitalu pidpriemstva [Analysis of ways to solve the dilemma of accounting for enterprise innovation capital]. *Економіка*,

upravlinnia ta administruvannia, no. 3(105), pp. 75–80. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2023-3\(105\)-75-80](https://doi.org/10.26642/ema-2023-3(105)-75-80).

15. Makarovych V. K. (2024) Krytychnyi analiz chynnoi modeli finansovoho obliku innovatsiinoho kapitalu ta shliakhy yii rozvytku [Critical analysis of the current model of financial accounting for enterprise innovation capital and ways of its development]. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, no. 1(107), pp. 111–119. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-1\(107\)-111-119](https://doi.org/10.26642/ema-2024-1(107)-111-119). (in Ukrainian).

16. Makarovych V. K. (2024) Bukhhalterskyi oblik innovatsiinoho kapitalu pidpriemstva: teoretyko-metodolohichni aspekty [Accounting for enterprise innovation capital: theoretical and methodological aspects]: monohrafiia. Berehove: Zakarpatskyi uhorskyi instytut imeni Ferentsa Rakotsi II, 330 p. (in Ukrainian).

17. Kabinet Ministriv Ukrainy (2021) Natsionalna ekonomichna stratehiia na period do 2030 roku [National Economic Strategy for the Period up to 2030]: zatverdzhena postanovoiu Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 03.03.2021 № 179. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF> (accessed July 28, 2026).

18. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (1999) Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 8 “Nematerialni aktyvy” [National Accounting Regulation (Standard) 8 “Intangible Assets”]: zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 18.10.1999 № 242. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (accessed July 28, 2026).

19. Ovsyuk N., Lesko M. (2021) Oblik nematerialnykh aktyviv zghidno natsionalnykh ta mizhnarodnykh standartiv: shliakhy vdoskonalennia [Accounting for intangible assets according to national and international standards: ways of improvement]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-31>. (in Ukrainian).

20. Verkhovna Rada Ukrainy (1999) Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine]: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed July 28, 2026).

21. Verkhovna Rada Ukrainy (2002) Pro innovatsiinuu diialnist [On Innovation Activity]: Zakon Ukrainy vid 04.07.2002 № 40-IV. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15> (accessed July 28, 2026).

22. Romaniv R. (2024) Dyskusini pytannia obliku nematerialnykh aktyviv u konteksti zdiisnennia innovatsiinnoi diialnosti [Debatable issues of accounting for intangible assets in the context of innovation activity]. *Visnyk ekonomiky*, no. 3, pp. 189–200. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.03.189>. (in Ukrainian).

23. Fatenok-Tkachuk A., Komarytsia L. (2021) Osnovni problemy vidobrazhennia nematerialnykh aktyviv v obliku pidpriemstva [Main problems of reflecting intangible assets in enterprise accounting]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 25. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-25-67>. (in Ukrainian).

24. Fedorova I. V. (2020) Suchasnyi stan ta tendentsii rozvytku orhanizatsiino-metodychnoho zabezpechennia bukhhalterskoho obliku nematerialnykh aktyviv [Current state and development trends of organizational and methodological support for accounting of intangible assets]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 1(45), pp. 96–101. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2020-1\(45\)-96-101](https://doi.org/10.26642/pbo-2020-1(45)-96-101). (in Ukrainian).

25. Yasyshena V. V. (2023) Model udoskonalennia metodolohii ta orhanizatsii bukhhalterskoho obliku nematerialnykh aktyviv ta hudvilu [Model for improving the methodology and organization of accounting for intangible assets and goodwill]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 1, pp. 79–87. DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2023.1.11>. (in Ukrainian).

Дата надходження статті: 31.07.2026

Дата прийняття статті до публікації:

26.08.2026

Дата публікації статті: 03.09.2026