

УДК 657.658

## ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ПІДГРУНТЯ ОЦІНКИ ВИТРАТ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГЕНЕРОВАНОГО ГУДВІЛУ В ПРОЦЕСІ ІННОВАЦІЙНИХ ВПРОВАДЖЕНЬ ПІДПРИЄМСТВА

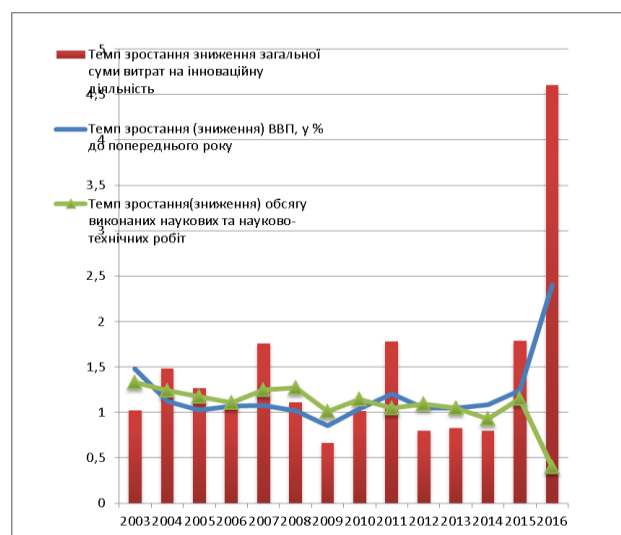
Лабунська Світлана Віталіївна, д.е.н, доцент, ХНЕУ ім. С.Кузнеця, Харків, Україна

**Анотація** — Формування підходів щодо визнання та достеменної оцінки витрат інноваційної діяльності підприємства в системі бухгалтерського обліку, з метою складання фінансової звітності, та в системі менеджменту підприємства, за для здійснення управлінського впливу, спрямованого на їх оптимізацію, має різнитися на підставі об'єктного визначення дефініції «витрат». Запропоновано підхід до оцінки внутрішньо генерованого гудвілу, який виникає в процесі інноваційних впроваджень підприємства.

**Ключові слова** — Витрати інноваційної діяльності, внутрішньо генерований гудвіл, нематеріальні активи, додатковий капітал.

Спрямування економічного розвитку України у бік гармонійного входження до світового економічного простору, ефективного функціонування якого базується на всебічному розвитку ринкових відносин конкуруючих систем будь якого рівня, потребує як загального підвищення інноваційності національної економіки так і активізації інноваційних процесів в межах окремих підприємств. Саймоном Кузнецем, в лекції на здобуття Нобелівської премії [1], підкреслено, що інноваційна діяльність має безліч ефектів і в переважній більшості випадків інноваційний процес має несподівані результати, які можуть бути як позитивними так і негативними. Саме уникнення негативних наслідків інноваційної діяльності, яка характеризується підвищеним ступенем ризику, вимагає розробки дієвих інструментів, та всебічного обґрунтування напрямку інноваційного розвитку суб'єктів господарювання. Такий підхід базуються на достеменній оцінці витрат та результатів діяльності. Аналіз статистичних показників засвідчує, що , незважаючи

на прагнення України в реалізації інноваційного типу економічного розвитку, інституційне середовище не забезпечує достатніх стимулів та економічних інструментів для реалізації інноваційних змін, Рис.1.



**Рис.1** Динаміка показників інноваційності економіки України[2]

Незважаючи на вагомий внесок у розвиток теоретичного базису розв'язання проблеми та розробки методичних підходів щодо побудови концепції управління витратами інноваційної діяльності підприємства, який зробили в своїх дослідженнях зарубіжні та вітчизняні науковці, такі як Друрі К., Хорнгрен Ч., Фостер Г., Скоун Т., Шанк Дж., Голов С. Ф., Нападовська Л. В., Череп А.В., Козаченко Г. В., Сопко В.В., Грещак М. Г. та багато інших [3-5], досить велике коло питань потребує подальшого уточнення.

В умовах кризових явищ, які притаманні сучасній українській економіці, коли можливості загальної системної підтримки інноваційних підприємств з боку держави суттєво обмежені, власні кошти підприємств

стають основним джерелом впровадження інновацій будь-якого типу. Це обумовлює необхідність ефективного управління власними інноваційними активами та видатками з боку підприємств-інноваторів та створення уніфікованої, зрозумілої іноземним інвесторам, системи обліку, яка забезпечує достеменну оцінку бізнес-можливостей господарської одиниці під час вкладання коштів у інноваційні проекти.

Вирішення першої частини означеної проблеми ґрунтується на адекватній ідентифікації та оцінці витрат інноваційної діяльності підприємства в системі менеджменту, із застосуванням підходів управлінського обліку. Такий підхід ґрунтується на визначенні розміру «дійсних» витрат підприємства, шляхом застосування дисконтних та не дисконтних методи оцінки витрат, в залежності від часового проміжку впровадження інноваційного проекту, з одного боку, а з іншого залучення методів більш широкої інтерпретації визнання інноваційних ресурсів як інноваційних активів. Узагальнено їх можна класифікувати за ознакою можливості їх комерціалізації наступним чином: а) *інноваційний продукт* (результати інноваційної діяльності можуть бути комерціалізовані незалежно від стадії життєвого циклу інноваційного ресурсу); б) *ідейнісні інновації* (інноваційні розробки не мають форми інноваційного продукту можливого для комерціалізації та потребують подальшого доопрацювання до стадії інноваційного активу); в) *інноваційний досвід* (набуті компетенції в ході розробки чи комерціалізації інноваційного продукту чи розробки ідейнісної інновації, отриманий досвід та компетенції у разі виявлення неможливості доведення ідейнісної інновації до рівня інноваційного продукту або виявлення хибності інноваційних ідей).[6] Слід відзначити, що останній вид результатів інноваційної діяльності є також невід'ємною частиною перших двох класифікаційних ознак, оскільки виступає підґрунтям для виникнення у підприємства внутрішньо генерованого гудвілу (ВГГ), який збільшує його вартість як бізнес одиниці.

Вирішення другої частини проблеми, щодо залучення коштів інвесторів під інноваційні

перетворення будь якого типу, полягає у обґрунтованій оцінці та ідентифікації «активів» та «видатків» інноваційної діяльності. Вирішення її передбачає застосування обґрунтованих підходів до визначення приросту власного капіталу підприємства, який забезпечує інноваційна діяльність. Це надає можливості достовірного визначення потенційними або реальними власниками інвестиційної привабливості суб'єкту господарювання за даними фінансової звітності. Складання останньої має не протиречити підходам, що визначенні в Національних та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та звітності та Стандартах оцінки майна підприємства]. Зазначимо, що як П(С)БО так і МСФЗ передбачають включення до складу активів результатів інноваційної діяльності, які можуть бути достеменно визначені у грошовому вимірнику на підставі первісних бухгалтерських документів. Таким чином витрати на розробку ідейнісних інновацій не можуть бути ідентифіковані як активи та визначаються як видатки підприємства, що призводить до зменшення фінансового результату діяльності. Така оцінка прибутку (фінансового результату) в періоді розробки ідейнісних інновацій напряму впливає на рішення щодо інвестицій у впровадження будь яких типів ідейнісних інновацій (організаційних, маркетингових, продуктових або процесових). Теж саме стосується інноваційного досвіду, якого набуває суб'єкт господарювання в процесі інноваційної діяльності. Його вартісна оцінка базується на суб'єктивних методах експертної оцінки та залежить від багатьох факторів діяльності підприємства. До них відносяться часовий проміжок інноваційної діяльності, обізнаність фахівців-інноваторів, сталість команди менеджерів, ринкові позиції підприємства, унікальність інформаційного ресурсу тощо.

Дуалістичність проблеми оцінки витрат інноваційної діяльності в системі менеджменту та в системі фінансово обліку обумовлює розмежування більшістю зарубіжних та вітчизняних фахівців витрат інноваційної діяльності на об'єкти управлінського впливу (система менеджменту та управлінського обліку) й об'єкти бухгалтерського обліку та

звітності (система фінансово обліку). У цьому баченні розмежування «видатків» і «активів» має вирішальне значення для системи управління витратами. Розмежування може бути проведено на основі змістовних узагальнень, в залежності від мети; різних підходів до їх оцінки та визначення реальної вартості в системі обліку і загальною системою управління.

Загальна фактична вартість витрат оцінена в системі менеджменту, враховує вартість ресурсів компанії, які не можуть бути визнані в бухгалтерському обліку в якості активів або витрат на основі документованої оцінки. Це відноситься перш за все до виявлення та оцінки інформації та інтелектуальних ресурсів, що носить суб'єктивний характер. Таким чином, під поняттям витрат інноваційної діяльності в системі менеджменту слід розуміти грошову вартість усіх видів ресурсів, що витрачаються, в тому числі і тих, які не визнаються активами, але забезпечують майбутні можливості для ведення бізнесу.

На думку автора, підприємство слід розглядати як відкриту динамічну систему що функціонує у правовому полі та характеризується наявністю з одного боку гнучких зв'язків з іншими суб'єктами господарювання (окремими інституціональними одиницями), з іншого - сталими зв'язками між функціонально орієнтованими внутрішніми підсистемами. Такий підхід обумовлює необхідність зближення та універсалізації підходів до ідентифікації та оцінки інноваційних витрат в межах прийняття рішення щодо доцільності та обсягу витрат на інноваційну діяльність та оцінки ефективності використання вкладеного капіталу.

Для реалізації такого завдання автором пропонується методичний підхід до ідентифікації та оцінки результативності певних інноваційних витрат підприємства, які не можуть бути віднесені до складу активів але є локомотивами збільшення його внутрішньо генерованого гудвілу.

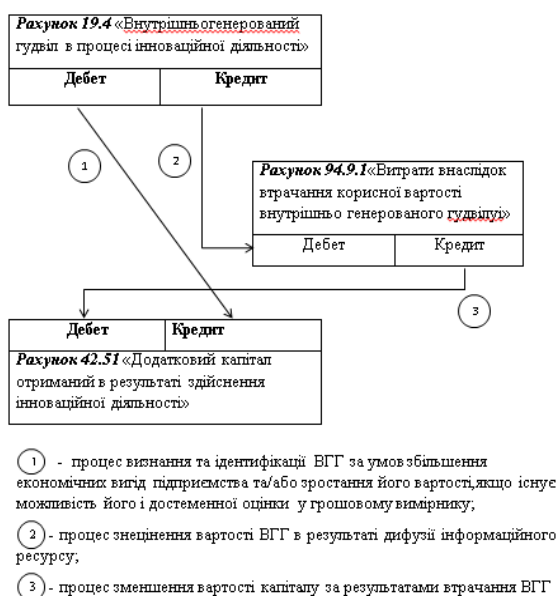
Згідно із МСБО 3, визнання ВГГ активом, відбувається за умов визнання майбутніх економічних вигод, якщо останні неможна віднести окремо до конкретних матеріальних або нематеріальних активів підприємств-

ва або які є результатом синергії використання активів, якщо їх можна оцінити та ідентифікувати. Але це стосується тільки гудвілу у разі вдалого придбання активів або об'єднанні бізнесу. Витрати на дослідження та розробку, що не призводять до створення нематеріального активу (НМА) мають бути віднесено, згідно з МСФЗ 38, до складу видатків періоду в якому вони були здійснені. Не погоджуючись з тим, слід зазначити, що процес інноваційної діяльності забезпечує підприємству володіння унікальним інформаційним ресурсом. Такий інформаційний ресурс може бути, як напряду пов'язаний з інноваційним продуктом (інноваційним НМА), так і з іншими результатами інноваційної діяльності, а саме: генерування нових ідей, узагальнення або структурування певних інформаційних сигналів, надбання досвіду інноваційної діяльності, тощо. За сучасних умов саме володіння унікальним інформаційним ресурсом визначає успішність більшості господарських процесів компанії. Володіння певним інформаційним ресурсом породжують синергетичні явища в розвитку підприємства, що напряду може вплинути на рішення щодо майбутніх інвестицій в інноваційні проекти, у тому числі і закордонними інвесторами.

Автор притримуються позиції, що у загальному сенсі інноваційна діяльність може бути визначена як сукупність послідовних, цілеспрямованих активних дій із реалізації інноваційних процесів суб'єктом господарської діяльності, характерною ознакою останніх є залучення та використання унікального інформаційного ресурсу, якому властива дифузійність у процесі споживання, що впливає на визнання рівня новизни нововведень та затверджує право власності на отримані інноваційні продукти та проведені дослідження й розробки [6].

Інша частина проблеми криється у достовірній оцінці інноваційного внутрішньо генерованого гудвілу. Методичним підґрунтям запропонованого вирішення цієї проблеми є порядок визначення вартості прав інтелектуальної власності, означений в Національному стандарті № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», зокре-

ма дохідний підхід, який передбачає застосування методів непрямой капіталізації (метод переваги у прибутку та метод додаткового прибутку) та прямої капіталізації доходу. Розроблені методичні підходи щодо оцінки внутрішньо генерованого гудвілу під час здійснення підприємством інноваційної діяльності представлена в роботі [6]. В розвиток даної методики зазначимо, що інноваційний ВГГ має бути відображений в активі балансу з одночасним визнанням збільшення на цю ж суму Додаткового капіталу підприємства в пасиві балансу. Окрім того, ВГГ, що породжується інноваційною діяльністю, обмежений у визнанні часовим проміжком та характеризується з дифузійними процесами, що притаманні використанню інформаційного ресурсу в процесі господарської діяльності. Схематично підхід до відображення ВГГ у фінансовому обліку підприємства, що передбачає уточнення змістовної



складової та порядку використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій наведено на рис 2.

### Рис 2. Схеми відображення ВГГ у бухгалтерському обліку підприємства

Відображення в Балансі підприємства інноваційного гудвілу має відбуватися за остаточною вартістю, шляхом його корегування на ермін дифузійних процесів, та залежить від

виду інновацій, життєвої стадії їх впровадження, змістовного наповнення ресурсу, тощо. Зменшення вартості інноваційного ВГГ одночасно зменшує Додатковий капітал компанії. Методика визначення залишкової вартості ВГГ потребує однозначного визначення в обліковій політиці підприємства.

### Список використаної літератури

1. Kuznets S. Modern Economic Growth: Findings and Reflections / S. Kuznets // American Economic Review, American Economic Association. – 1973. – Vol. 63(3). – P. 247 – 258.

2. Державна статистична служба України - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

3. Федулова Л. І. Інноваційність економіки ЄС та України: напрями скорочення розриву // Економічний часопис-XXI. – 2016. – № 156 (1-2). – С. 22–25.

4. Грицай О. І. Напрями удосконалення обліку витрат на інноваційні процеси // Проблеми економіки та менеджменту. – 2010. - № 3. – С.253 - 256.

5. Brunswicker S. Open innovation in small and medium-sized enterprises (SMEs): External knowledge sourcing strategies and internal organizational facilitators [Electronic recourse] / S. Brunswicker, W. Vanhaverbeke // Journal of Small Business Management. - 2015. - Vol 4(53)-P.P.1241-1263–Режим доступу <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/jsbm.12120/full>

6. Лабунська С. В. Розвиток методологічних основ класифікації інновацій в системі управління витратами інноваційної діяльності підприємства // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – № 9. – С. 74–78.

7. Національні стандарти (положення) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/2653-psbu.html>

8. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.minfin.gov.ua/.../mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versii](http://www.minfin.gov.ua/.../mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versii).

9. Про затвердження Національного стандарту № 1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав" : Постанова Кабінету Міністрів України № 231 від 04.03.2013 // Офіційний вісник України.–2013. – № 18. – ст. 10

10. Про затвердження Національного стандарту № 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності" : Постанова Кабінету Міністрів України № 1185 від 3 жовтня 2007 р. // Офіційний вісник України. – 2007. – № 54.

**Автор Лабунська Світлана Віталіївна**, професор кафедри бухгалтерського обліку ХНЕУ ім. С. Кузнеця. Тези доповіді надійшли 12 лютого 2018 року.

Опубліковано в авторській редакції.

