

UDC 001.895: 34

JEL classification: M41, O32, O38, K30

DOI: 10.35774/visnyk2025.03.106

**Ростислав Володимирович РОМАНІВ,**  
кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку та оподаткування,  
Західноукраїнський національний університет,  
вул. Львівська 11, м. Тернопіль, 46009, Україна.  
Електронна адреса: rvr.rom@gmail.com.  
ORCID ID: 0000-0003-0118-2865.

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ВИТРАТ НА НДДКР У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА МІЖНАРОДНІЙ НОРМАТИВНІЙ БАЗІ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ**

Романів Р. В. Обліково-аналітичне відображення витрат на НДДКР у вітчизняній та міжнародній нормативній базі: порівняльний аспект. *Вісник економіки*. 2025. Вип. 3. С. 106–118. DOI: 10.35774/visnyk2025.03.106.

Romaniv, R. V. (2025). Accounting and analytical reflection of R&D costs in domestic and international regulatory framework: a comparative aspect. [Oblikovo-analitychne vidobrazhennya vytrat na NDDKR u vitchyznyaniy ta mizhnarodniy normatyvniy bazi: porivnyal'nyy aspekt]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 3, 106–118. DOI: 10.35774/visnyk2025.03.106.

### **Анотація.**

**Вступ.** У сучасних умовах інноваційного розвитку економіки витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (НДДКР) відіграють ключову роль у формуванні технологічної конкурентоспроможності підприємств і держави загалом.

Нормативно-правове регулювання обліку витрат на НДДКР в Україні та світі є складним і багаторівневим, оскільки поєднує бухгалтерські, податкові та правові аспекти. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку часто не узгоджуються з вимогами міжнародних стандартів, що створює методологічні труднощі у визнанні, оцінці, класифікації та списанні таких витрат.

Крім того, нормативна база постійно змінюється, що вимагає від підприємств і фахівців постійного моніторингу чинного законодавства, адаптації облікової політики та впровадження уніфікованих підходів до документального оформлення й аналітичного контролю.

У цьому контексті дослідження нормативного аспекту витрат на НДДКР є надзвичайно актуальним, оскільки сприяє вдосконаленню облікової практики,

---

гармонізації національних і міжнародних вимог, а також підвищенню прозорості інноваційної діяльності суб'єктів господарювання.

**Мета.** Метою статті є дослідження та порівняльний аналіз підходів до відображення витрат на НДДКР у контексті вітчизняної нормативної бази та міжнародних облікових стандартів для виявлення розбіжностей, проблемних аспектів і формування пропозицій щодо удосконалення облікової практики.

**Методи.** Для досягнення визначеної у дослідженні мети використано прийоми критичного аналізу вітчизняних та зарубіжних нормативних актів щодо трактування змісту та переліку робіт, які входять в список НДДКР та обліку витрат на їх здійснення. Для формулювання основних висновків щодо вдосконалення вітчизняної нормативно-правової бази використані методи системного підходу, порівняння й узагальнення.

**Результати.** Під час дослідження проведено порівняльний аналіз нормативно-правових актів України та міжнародних активів і облікових стандартів. Виявлено суттєві відмінності у підходах до визнання, оцінювання та класифікації таких витрат. Визначено, що розбіжності в нормативних вимогах створюють складнощі для підприємств у формуванні достовірної і порівнянної фінансової звітності, особливо за умов інтеграції українського бізнесу у міжнародні ринки. Запропоновано рекомендації щодо гармонізації національної нормативної бази з міжнародними стандартами та вдосконалення аналітичних методів обліку витрат на НДДКР для підвищення прозорості та ефективності управління інноваційною діяльністю. Особливою пропозицією є розробка та впровадження вітчизняного облікового стандарту, який був би присвячений суто обліку витрат на НДДКР.

**Перспективи подальших досліджень** полягають у дослідженні класифікаційних ознак, за допомогою яких витрати на НДДКР групувалися б у розрізі видів робіт, місць виникнення таких витрат та сфер відповідальності за їх величиною.

**Ключові слова:** витрати, науково-дослідні, дослідно-конструкторські роботи, фундаментальні та прикладні наукові дослідження, облікові стандарти.

**Формули:** 0, **рис.:** 0, **табл.:** 1, **бібл.:** 15.

**JEL classification:** M41, O32, O38, K30.

**Rostyslav Volodymyrovych ROMANIV,**

PhD (Economics), Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation,

West Ukrainian National University,

11 Lvivska st., Ternopil, 46009, Ukraine.

E-mail: rvr.rom@gmail.com.

ORCID ID: 0000-0003-0118-2865.

## **ACCOUNTING FOR INTANGIBLE ASSETS IN THE CONTEXT OF INNOVATION: INTERNATIONAL AND DOMESTIC ASPECTS**

**Abstract.****Introduction.**

*In the modern conditions of innovative development of the economy, research and development (R&D) costs play a key role in shaping the technological competitiveness of enterprises and the state as a whole. Effective regulation of these costs at the regulatory level is a necessary prerequisite for transparent reflection of innovation activity, formation of sound financial reporting and making management decisions. Regulatory and legal regulation of accounting for R&D costs in Ukraine and the world is complex and multi-level, as it combines accounting, tax and legal aspects. At the same time, national accounting regulations (standards) often do not comply with the requirements of international standards, which creates methodological difficulties in recognizing, assessing and classifying such costs. In addition, the regulatory framework is constantly changing, which requires enterprises and specialists to constantly monitor current legislation, adapt accounting policies and implement unified approaches to documentation and analytical control. In this context, research into the regulatory aspect of R&D costs is extremely relevant, as it contributes to improving accounting practices, harmonizing national and international requirements, and increasing the transparency of innovative activities of business entities.*

**Purpose.** *The purpose of the article is to study and compare approaches to the accounting and analytical reflection of R&D costs in the context of domestic regulatory framework and international accounting standards, in order to identify discrepancies, problematic aspects and formulate proposals for improving accounting practices.*

**Methods.** *To achieve the goal defined in the study, methods of analysis of domestic and foreign regulatory acts were used to interpret the content and list of works included in the list of R&D and accounting for the costs of their implementation. Methods of a systematic approach, comparison and generalization were also used to formulate the main conclusions regarding the improvement of the domestic regulatory framework.*

**Conclusions.** *The study conducted a comparative analysis of Ukrainian and international legal acts and accounting standards. Significant differences in approaches to the recognition, assessment and classification of such costs were identified. It was determined that existing discrepancies in regulatory requirements create difficulties for enterprises in forming reliable and comparable financial statements, especially in the context of the integration of Ukrainian business into international markets. Recommendations are proposed for harmonizing the national regulatory framework with international standards and improving analytical methods for accounting for R&D costs to increase transparency and efficiency of innovation management. A separate proposal is the development and implementation of a domestic accounting standard that would be devoted solely to accounting for R&D costs.*

**Prospects for further research** *lie in the study of classification features by which R&D costs would be grouped by type of work, place of occurrence of such costs, and areas of responsibility according to their size.*

**Keywords:** *expenses, research and development, basic and applied scientific research, accounting standards.*

**Formulas:** 0, **fig.:** 0, **tabl.:** 1, **bibl.:** 15.

**JEL classification:** M41, O32, O38, K30.

---

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах глобальної конкуренції та швидких технологічних змін витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки (НДДКР) є головним чинником сталого розвитку як підприємств, так і національної економіки загалом. Їхня важливість обумовлюється різними аспектами.

По-перше, інвестиції у НДДКР стимулюють інноваційну діяльність. Завдяки науковим дослідженням створюються нові продукти, послуги та технології, які дають змогу задовольняти нові потреби споживачів та відкривати нові ніші для розвитку. Компанії, які вкладають ресурси в НДДКР, отримують технологічні переваги та можуть швидше реагувати на зміни ринку, потреби споживачів та виклики глобалізації.

По-друге, витрати на НДДКР сприяють підвищенню економічної ефективності. Нові технології або оптимізація процесів, розроблені в рамках НДДКР, можуть знижувати витрати виробництва, підвищувати продуктивність праці та якість продукції. Такі роботи сприяють розвитку наукового потенціалу, формують нові компетенції працівників, стимулюють творчий підхід та залучення талановитих фахівців.

По-третє, підтримка НДДКР сприяє зменшенню технологічної залежності країни від зовнішніх ринків, зміцненню національної безпеки та розвитку стратегічних галузей, таких як енергетика, оборона, медицина, ІТ тощо.

Крім того, наукові дослідження створюють умови для розвитку людського капіталу: формують нові знання, компетенції, сприяють залученню висококваліфікованих фахівців та стимулюють освітню сферу. Інвестиції в НДДКР дають змогу створювати нові продукти, послуги, технології або вдосконалювати наявні. Це сприяє підвищенню конкурентоспроможності підприємства на ринку.

Однак аналіз вітчизняної нормативної бази, яка регулює ведення НДДКР та облік витрат, що їх супроводжують, показав значні прогалини та неузгодженості щодо визначення сутності таких робіт. Чинний порядок списання витрат, що виникають у процесі здійснення НДДКР, характеризується відсутністю логічної послідовності та належного обґрунтування, що ускладнює його практичне застосування.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Витрати на НДДКР займають значну частку у валовому внутрішньому продукті зарубіжних країн. Згідно з даними Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), «середній рівень витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки (НДДКР) у країнах Європейського Союзу становить приблизно 2,22 % від внутрішнього валового продукту (ВВП). Водночас цей показник поки що не відповідає стратегічній цілі ЄС, яка передбачає досягнення рівня інвестицій у НДДКР на рівні 3% ВВП» [1]. У цьому контексті для України доцільно орієнтуватися на поступове наближення до зазначеного цільового орієнтира як з боку державного сектору, так і з боку приватного бізнесу для забезпечення науково-технологічного поступу та інтеграції у європейський науковий простір.

Термінологія, що стосується НДДКР, зафіксована в нормативно-правових актах вітчизняного та міжнародного рівня, зокрема в таких законодавчих актах, як Закон України «Про наукову і науково-технічну діяльність» [2], Закон України «Про інноваційну діяльність» [3], Господарський кодекс України [4]. Ця термінологія відображена також в інших розпорядчих урядових актах: ДСТУ 3973:2000 «Наука і науково-технічна діяльність. Терміни та визначення» [5], в Наказі Міністерства освіти і науки України «Методичні рекомендації визначення кошторисної вартості науково-

дослідних та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) для організацій (підприємств) різних форм власності та господарювання (крім бюджетних установ)» [6].

У міжнародному контексті важливими джерелами є «Recommendation on the Standardization of Scientific and Technical Policies» (UNESCO, 1974) [7], «Frascati Manual» (OECD, 2015) [8], що визначає стандартизовані методи збирання та аналізу даних про НДДКР, а також документи Європейської комісії, зокрема Regulation (EU) № 651/2014, який встановлює правила державної підтримки досліджень, розробок та інновацій [9]. Така нормативна багатогранність зумовлює необхідність уніфікації вітчизняної термінології для забезпечення методологічної узгодженості, правової визначеності та ефективної інтеграції у міжнародний науково-технічний простір.

Облік витрат на НДДКР регламентується різними вітчизняними та міжнародними обліковими стандартами [10, 11], однак практика їх застосування характеризується певною неузгодженістю. Це створює необхідність уніфікації та гармонізації відповідних норм для забезпечення порівнянності, прозорості та ефективності облікового процесу

**Виклад основного матеріалу.** Статистика обсягу витрат на здійснення НДДКР в Україні доволі невтішна. Згідно з даними Державної служби статистики України, наукоємність валового внутрішнього продукту (ВВП) – тобто частка витрат на наукові дослідження та науково-технічні (експериментальні) розробки у відсотках до ВВП – протягом останнього десятиліття демонструє тенденцію до зниження. Зокрема, «у 2013 році цей показник становив 0,7%, тоді як у 2023 році він зменшився до 0,33%, що є критичним значенням для забезпечення інноваційного розвитку країни» [12]. Звичайно, що основним чинником такого різкого зниження, особливо в останні роки, є війна росії проти України, внаслідок якої пріоритет держави і вітчизняних підприємств змістився з інноваційного розвитку на посилення заходів обороноздатності й елементарного виживання в умовах зруйнованої інфраструктури, відпливу наукових кадрів тощо. Однак досвід держав, які перебували у стані війни, свідчить, що драйвером економіки якраз можуть бути інвестиції, наприклад у військові інновації, які можуть мати подвійне значення і бути корисними для цивільних секторів економіки. Для ефективності цього процесу необхідним є не тільки наявність кваліфікованих кадрів, джерел фінансування і відповідної інфраструктури, а й прозора та зрозуміла нормативно-правова база, зокрема в обліковій методиці ведення витрат на здійснення інноваційної діяльності.

Завдання бухгалтерського обліку у сфері НДДКР полягає не лише у достовірній оцінці та наданні максимально точної інформації про витрати, а й у прийнятті обґрунтованого рішення щодо їх списання або капіталізації. Це має фундаментальне значення для забезпечення коректності фінансового та управлінського обліку. Від ступеня точності та правильності відображення в обліковій системі інформації про витрати на НДДКР значною мірою залежить ефективність та рентабельність використання результатів відповідних робіт.

У законодавстві України НДДКР розглядаються як головний елемент наукової, науково-технічної та інноваційної діяльності. Трагування та регулювання НДДКР здійснюється через нормативно-правові акти, які визначають їхній зміст, функції, джерела фінансування та місце в державній політиці.

---

У Законі України «Про наукову і науково-технічну діяльність» НДДКР визначаються як «форма наукової та науково-технічної діяльності, спрямована на отримання нових знань і створення нових технічних рішень» [2]. У ст.1 зазначено, що «Наукова діяльність – це інтелектуальна творча діяльність, спрямована на одержання і використання нових знань. Науково-технічна діяльність – діяльність, пов’язана з перетворенням наукових знань у нові технології, матеріали, продукцію або послуги» [2]. У Законі України «Про інноваційну діяльність» НДДКР визнаються, як необхідний етап інноваційного процесу, що забезпечує створення нової або вдосконаленої продукції, процесів чи технологій. Зокрема, зазначено, що «Інноваційна діяльність включає... проведення наукових досліджень, дослідно-конструкторських і проєктно-конструкторських робіт, спрямованих на створення нових або вдосконалених продуктів і технологій» [3].

У національному стандарті ДСТУ 3973:2000 «Наука і науково-технічна діяльність. Терміни та визначення» розмежовуються науково-дослідні (НДР) та дослідно-конструкторські роботи (ДКР), що важливо для класифікації витрат. Зокрема, зазначено, що «науково-дослідні роботи (НДР) – дослідження, спрямовані на здобуття нових знань (фундаментальних або прикладних). Дослідно-конструкторські роботи (ДКР) – це діяльність, спрямована на створення дослідних зразків або технічної документації для нових виробів чи технологій» [5].

Господарський кодекс України (ст. 33, ст. 389) визнає науково-технічну діяльність як один з видів господарської діяльності, підкреслюючи її значення для розвитку економіки [4].

Таким чином, НДДКР у законодавстві України визначаються як інтелектуальна, творча, господарська та інноваційно-орієнтована діяльність. Вони охоплюють усі стадії створення нового знання та його практичного впровадження. Однак єдиного підходу до визначення і трактування сутності таких робіт немає.

У зарубіжних публікаціях і нормативних документах роботи, пов’язані з інноваційною діяльністю, позначаються аббревіатурою R&D (Research and Development), що перекладається як «Дослідження та розробки». Організація економічного співробітництва та розвитку (OECD) у своїх рекомендаціях та посібниках визначає R&D як:

«Творча та систематична робота, що проводиться для збільшення обсягу знань, включаючи знання про людину, культуру і суспільство, а також використання цих знань для розробки нових застосувань» [8]

R&D поділяється на дві основні категорії:

1) Дослідження (Research) – фундаментальні або прикладні дослідження, спрямовані на здобуття нових знань і розуміння без конкретної комерційної мети.

2) Розробки (Development) – використання результатів досліджень або інших знань для створення нових або значно вдосконалених продуктів, процесів чи послуг.

У Рекомендації ЮНЕСКО «Про стандартизацію міжнародної політики в області науки і техніки» НДДКР трактуються як основні складові науково-технічної діяльності. Наукові дослідження (Research) – це систематична, оригінальна діяльність, спрямована на отримання нових знань, незалежно від їхнього практичного застосування. Ці дослідження можуть бути як фундаментальними, що розширюють базові наукові знання, так і прикладними, спрямованими на вирішення конкретних

науково-технічних завдань. Також визначено поняття експериментальних розробок (Experimental Development), які виникають у результаті застосування наукових знань і досвіду для створення нових матеріалів, виробів, пристроїв, систем або технологій, а також для їх удосконалення та практичного впровадження [7].

ЮНЕСКО зазначає, що НДДКР мають комплексний характер і є основою для інноваційного розвитку та технологічного прогресу, а їх стандартизація сприяє гармонізації наукової діяльності на міжнародному рівні.

Згідно з результатом аналізу даних нормативних баз, у вітчизняних підходах часто відсутній акцент на інноваційному потенціалі та комерційному використанні результатів НДДКР, що є центральним у зарубіжних нормативних документах, зокрема в OECD, рекомендаціях ЮНЕСКО. Крім того, визначення термінології у вітчизняних нормативних документах менш деталізоване, ніж у міжнародних. Це зумовлює неоднозначність її застосування у практичній реалізації.

Витрати на R&D відображені в зарубіжних облікових стандартах. Зокрема, в Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ / IFRS) НДДКР (науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи) трактуються в межах стандарту IAS 38 «Нематеріальні активи».

У зазначеному документі дослідження (research) визначене, як «Оригінальна і запланована дослідницька діяльність, спрямована на отримання нових наукових або технічних знань і розуміння. Це фундаментальні та прикладні наукові дослідження, які не гарантують комерційного результату. Наприклад теоретичне вивчення нового фізичного чи хімічного явища» [13]. Згідно з вказаним документом витрати на етапі досліджень не капіталізуються, а списуються на витрати періоду.

Розробка (development) трактується як застосування результатів дослідження для створення нових або суттєво вдосконалених продуктів, процесів або послуг до стадії комерційного впровадження. Прикладами є створення дослідного зразка, розробка прототипу, підготовка до запуску виробництва.

В стандарті IAS 38 «Нематеріальні активи», зазначається, що витрати на розробку можна капіталізувати, якщо виконуються всі 6 критеріїв, а саме:

1. Технічна здійсненність завершення активу для використання чи продажу.
2. Намір завершити актив і використовувати або продати його.
3. Здатність використовувати або продати актив.
4. Ймовірність отримання економічних вигод у майбутньому.
5. Наявність адекватних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки.
6. Здатність достовірно оцінити витрати, пов'язані з розробкою [13].

Якщо хоча б одна умова не виконана, витрати на розробку мають списуватись на витрати періоду. Якщо в межах одного проекту організація не може чітко відокремити фазу досліджень від фази розробки, то всі витрати за таким проектом вважаються витратами на етапі досліджень. Якщо витрати на розробку спрямовані на створення об'єкта, що відповідає встановленим вимогам МСФЗ 38, такий об'єкт визнається нематеріальним активом.

---

В американських стандартах бухгалтерського обліку (US GAAP) науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (мають свої особливості обліку, що відрізняються від МСФЗ).

Стандарт ASC 730 визначає, що R&D – це планова пошукова діяльність, спрямована на впровадження нових або суттєво вдосконалених продуктів, послуг, процесів або технічних рішень до комерційного застосування [14].

До витрат на R&D належать: зарплата дослідників, інженерів, конструкторів; матеріали, що використовуються для розробки; витрати на обладнання, яке використовується лише для R&D; витрати на сторонні контракти, лабораторії, консалтинг; витрати на патентування (у певних випадках). R&D не включає маркетингові дослідження, якість / випробування готової продукції, процеси адаптації під замовника, утримання обладнання. Усі витрати на R&D обліковуються як витрати періоду. Вони не капіталізуються, навіть якщо в майбутньому буде створено прибутковий продукт. Винятками є створення таких нематеріальних активів, як програмне забезпечення для продажу (ASC 985-20). Витрати на розробку можна капіталізувати після досягнення технологічної здійсненності («technological feasibility»). Якщо здійснені роботи щодо програмного забезпечення для внутрішнього користування (ASC 350-40), то тоді дозволено капіталізацію витрат на певному етапі (наприклад, під час конфігурації або кодування).

У US GAAP діє жорстке правило списання R&D на витрати періоду, що спрощує облік, але, на відміну від МСФЗ, занижує вартість активів. Основним винятком є розробка програмного забезпечення, де дозволена капіталізація після певного етапу. У НП(С)БО витрати на НДДКР мають специфічне визначення, яке певною мірою відрізняється від підходів МСФЗ та US GAAP, але частково на них орієнтоване.

НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» передбачає, що витрати на дослідження мають бути списані на витрати поточного періоду, в якому були здійснені. НП(С)БО 16 «Витрати» передбачає, що витрати на розробку також мають бути списані таким чином, хоча в НП(С)БО 8 зазначається, що такі витрати мають бути капіталізовані, якщо в результаті розробки був отриманий нематеріальний актив. Умови капіталізації витрат такі самі, як і умови, прийняті в МСФЗ: наявність технічної здійсненності; намір завершити; очікувана економічна вигода; можливість оцінки витрат тощо.

У табл. 1 відображено підходи різних нормативних баз щодо обліку витрат на НДДКР. Аналіз цієї таблиці свідчить, що положення вітчизняних стандартів займають середню позицію між європейськими та американськими стандартами, тобто дозволяють капіталізацію витрат на розробку, але потребують суворої документальної бази. Положення IFRS більш гнучкі та орієнтовані на економічну сутність, капіталізація можлива за дотримання умов. Положення US GAAP демонструє найконсервативніший підхід, який передбачає повне списання витрат на R&D, за винятком спеціальних випадків (наприклад, програмне забезпечення).

Оскільки витрати на НДДКР займають все більшу питому вагу в загальній сукупності витрат підприємства, а також важливі для інноваційного розвитку підприємства, необхідно розробити окремий обліковий стандарт «Витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки».



Такий стандарт має передбачити умови визнання витрат окремо на науково-дослідні, окремо на дослідно-конструкторські розробки. За основу доцільно взяти визнання витрат згідно з НП(С)БО 16 «Витрати», проте слід додати таку умову визнання, як фактичне підтвердження та демонстрація результатів НДДКР. Також необхідно передбачити умови списання витрат на НДДКР. Якщо щодо вказаних витрат не виконується хоча б одна з умов визнання, тоді їх слід списувати на витрати періоду. Якщо умови визнання виконані, тоді їх можна обліковувати як витрати майбутніх періодів з відповідною методикою списання. Результати здійснення НДДКР можуть призвести до створення нематеріальних активів. Тоді їх доцільно капіталізувати і до такого об'єкта застосовувати методи амортизації для списання суми таких витрат.

Таблиця 1

Методика обліку витрат на НДДКР за вітчизняною  
та зарубіжною нормативною базою

Критерій	НП(С)БО (Україна)	IFRS (IAS 38)	US GAAP (ASC 730)
1	2	3	4
Нормативний документ	НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», НП(С)БО 16 «Витрати», Метод-рекомендації № 1327	IAS 38 «Intangible Assets»	ASC 730 «Research and Development»
Розмежування стадій НДДКР	НДР та ДКР	Research (дослідження) і Development (розробка)	Research і Development
Облік витрат на дослідження	Списуються на витрати періоду	Списуються на витрати періоду	Списуються повністю
Облік витрат на розробку	Можлива капіталізація, якщо актив створюється	Капіталізуються, якщо виконуються 6 критеріїв	Списуються повністю (за загальним правилом)
Умови капіталізації	Наявність майбутніх економічних вигід і можливість оцінювання	6 суворих критеріїв (технічна здійсненність, прибутковість тощо)	Капіталізація не допускається, крім окремих випадків
Програмне забезпечення	Капіталізація можлива (як НМА або ОЗ)	Капіталізація можлива (за умови виконання критеріїв)	Капіталізація дозволена після технологічної здійсненності (ASC 985-20)
Облік витрат на патенти, ліцензії	Можуть капіталізуватися як НМА	Капіталізуються як нематеріальні активи	Можуть капіталізуватися окремо (не як частина R&D)
Документальне підтвердження	Обов'язкове: акти, кошториси, етапи	Не регламентовано детально, але має бути обґрунтована оцінка	Стандартизоване, менш формалізоване

Вплив на прибуток підприємства	Можлива відстрочка витрат через капіталізацію	Можлива відстрочка витрат через капіталізацію	Повне відображення витрат у поточному періоді (менший прибуток)
Підхід до обліку НДДКР	Частково гнучкий, залежно від результату	Гнучкий, з чіткими критеріями	Консервативний (всі витрати списуються)

Обліковий стандарт також має передбачити порядок відображення незакінчених НДДКР у фінансовій звітності. Пропонується відображати їх в активі Балансу у складі незавершених капітальних інвестицій. Для цього пропонується ввести окремий субрахунок 156 «Здійснення витрат на НДДКР». У процесі закінчення робіт вказані витрати потрібно або капіталізувати і списати на об'єкт нематеріальних активів, або в разі відсутності результату списати на «Витрати майбутніх періодів». У разі невиконання умов визнання витрат на НДДКР їх потрібно списати на витрати поточного періоду.

Впровадження такого облікового стандарту сприятиме підвищенню ефективності, узагальненню й аналітичному опрацюванню інформації щодо інноваційної діяльності підприємства.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** У рамках проведеного дослідження здійснено порівняння національного правового регулювання НДДКР та обліку витрат на їх здійснення і міжнародних нормативних актів. Аналіз дав змогу виявити суттєві відмінності в підходах до визнання, оцінювання, класифікації та списання таких витрат.

Положення національних облікових стандартів України щодо відображення витрат НДДКР займають проміжну позицію між підходами, закріпленими в європейських та американських облікових системах. Вітчизняні нормативи допускають можливість капіталізації витрат на етапі розроблення, проте вимагають наявності детально обґрунтованої документальної бази. Підходи IFRS характеризуються більшою гнучкістю та орієнтацією на економічну сутність операцій: капіталізація витрат дозволяється за умов дотримання певних критеріїв, зокрема доведеної технічної здійсненності, очікуваної економічної вигоди та наявності ресурсів для завершення розробки. Натомість положення US GAAP відображають консервативну позицію, що передбачає переважно повне списання витрат на дослідження і розробку в періоді їх здійснення, за винятком окремих випадків, таких як витрати на створення програмного забезпечення для внутрішнього використання або реалізації.

У статті запропоновано розробку окремого національного облікового стандарту, присвяченого обліку витрат на НДДКР. Запровадження такого стандарту дасть можливість забезпечити систематизований, чітко регламентований підхід до визнання, оцінювання, класифікації та розкриття інформації про витрати на НДДКР у фінансовій звітності підприємств.

Розробка спеціалізованого стандарту сприятиме підвищенню прозорості облікових процедур, зменшенню рівня суб'єктивізму в ухваленні рішень щодо капіталізації або списання витрат, а також забезпеченню відповідності національного обліку сучасним

міжнародним практикам. Крім того, це дасть змогу створити єдину методологічну базу для підприємств різних галузей, що займаються інноваційною діяльністю, та полегшить інтеграцію української фінансової звітності у глобальне інформаційне середовище.

Перспективними напрямками подальших досліджень є вивчення класифікаційних критеріїв, що дозволять здійснювати групування витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (НДДКР) за видами виконуваних робіт, центрами виникнення витрат, а також відповідальними підрозділами або особами, що впливають на їхній обсяг. Такий підхід сприятиме більш точному управлінському обліку, ефективному контролю та обґрунтованому плануванню інноваційної діяльності підприємств.

### Література

1. OECD. *Main Science and Technology Indicators*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development, 2023. URL: <https://www.oecd.org/sti/msti.htm/>.
2. Про наукову і науково-технічну діяльність : Закон України від 26.11.2015 р. № 848-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
3. Про інноваційну діяльність : Закон України від 04.07.2002 р. № 40-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
5. Державний стандарт України 3973:2000 «Наука і науково-технічна діяльність. Терміни та визначення». Київ : Держстандарт України, 2000. 16 с.
6. Наказ Міністерства освіти і науки України «Методичні рекомендації визначення кошторисної вартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) для організацій (підприємств) різних форм власності та господарювання (крім бюджетних установ)» від 21.02.2006 р. № 119. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
7. UNESCO. *Recommendation on the standardization of scientific and technical policies*. Paris: UNESCO, 1974.
8. OECD, *Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development*, OECD Publishing, 2015.
9. Commission Regulation (EU) № 651/2014 of 17 June 2014 Declaring certain categories of aid compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty (Text with EEA relevance). *Official Journal of the European Union*, L 187/1. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014R0651>.
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Постанова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Постанова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.

- 
12. Наукоємність валового внутрішнього продукту у 2013–2023 роках. Державна служба статистики України. URL: <https://ukrstat.gov.ua>.
  13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) «Нематеріальні активи». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text).
  14. Financial Accounting Standards Board. ASC 730: Research and Development URL: <https://asc.fasb.org>.

### **References**

1. OECD (2023). *Main Science and Technology Indicators*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development. Retrieved from: <https://www.oecd.org/sti/msti.htm/>. [in English].
2. Pro naukovu i naukovo-tekhnichnu diyal'nist'. Zakon Ukrainy [About scientific and scientific and technical activities. Law of Ukraine November 26, 2015]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
3. Pro innovatsiynu diyal'nist'. Zakon Ukrayiny [On Innovation Activity. Law of Ukraine July 4, 2002]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
4. Hospodars'kyi kodeks Ukrayiny [Commercial Code of Ukraine, January 16, 2003] Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. [in Ukrainian].
5. Nauka i naukovo-tekhnichna diyal'nist'. Terminy ta vyznachennya (2000). Derzhavnyy standart Ukrayiny 3973:2000 [State Standard of Ukraine 3973:2000 «Science and scientific and technical activity. Terms and definitions»]. Kyiv: Ukrayina, 16 p. [in Ukrainian].
6. Metodychni rekomendatsiyi vyznachennya koshtorysnoyi vartosti naukovo-doslidnykh ta doslidno-konstruktors'kykh robit (NDDKR) dlya orhanizatsiy (pidpryyemstv) riznykh form vlasnosti ta hospodaryuvannya (krim byudzhetykh ustanov). Nakaz Ministerstva osvity i nauky Ukrayiny [Methodological recommendations for determining the estimated cost of scientific research and development work (R&D) for organizations (enterprises) of various forms of ownership and management (except for budgetary institutions). Order of the Ministry of Education and Science of Ukraine February 21, 2006]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
7. UNESCO (1974). *Recommendation on the standardization of scientific and technical policies*. Paris. [in English].
8. OECD (2015). *Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development*, Publishing. [in English].
9. Commission Regulation (EU) (2014) Declaring certain categories of aid compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty (Text with EEA relevance) № 651 of 17 June. *Official Journal of the European Union*, L 187/1. Retrieved from: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014R0651>. [in English].
10. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 8 «Nematerial'ni aktyvy». Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 28 zhovtnya 1998 r. № 1706

- [ National regulation (standard) of accounting 8 «Intangible assets». Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated October 28, 1998]. Retrieved from <https://ips.ligazakon.net/document/REG4043>. [in Ukrainian].
11. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 16 «Vytraty». Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 28 zhovtnya 1998 r. № 1706. [National regulation (standard) of accounting 16 «Costs». Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated October 28, 1998]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>. [in Ukrainian].
  12. Naukoyemnist' valovoho vnutrishn'oho produktu u 2013–2023 rokakh. (2023) *Derzhavna sluzhba statystyky Ukrayiny*. [Science intensity of gross domestic product in 2013–2023. State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from: <https://ukrstat.gov.ua>. [in Ukrainian].
  13. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 38 (MSBO 38) «Nematerial'ni aktyvy» [International Accounting Standards Board. IAS 38 «Intangible Assets»]. Retrieved from [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text). [in Ukrainian].
  14. Financial Accounting Standards Board. ASC 730: Research and Development. Retrieved from: <https://asc.fasb.org>. [in English].

Статтю отримано 11 червня 2025 р.

Article received June 11, 2025.