

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО
КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Хобта В.М., Корнєва О.В.

Донецький національний технічний університет

У статті аналізуються можливості обліку інтелектуальних цінностей в українській бухгалтерській системі, обґрунтовуються етапи налагодження управлінського обліку інтелектуальних активів. Запропоновано способи обліку цінностей, що не охоплюються П(С)БО, та їхнє групування для потреб аналізу їхнього стану і динаміки при прийнятті управлінських рішень.

Інтелектуальні цінності, як показує практика, стають невід'ємною частиною ресурсного забезпечення виробництва товарів і надання послуг. Досяжні для підприємства інтелектуальні ресурси значною мірою зумовлюють ефективність господарювання і впливають на стратегічні перспективи фірми. Тому все більше уваги в фахівці приділяють управлінню цим типом активів.

У зв'язку з цим в науці і практиці все частіше застосовується поняття інтелектуального капіталу, хоча ця категорія до сьогодні не отримала остаточного визначення. Як свідчать останні дослідження (зокрема, [1,41]), найдоцільнішим є його трактування з точки зору функціонального підходу, яке дозволяє визначити останній як інтелектуальні ресурси підприємства в формі людського інтелекту та інтелектуальних продуктів, здатних створювати нову вартість (такий підхід, з уточненнями стосовно складових інтелектуального потенціалу, використовується такими дослідниками, як Л.Едвінсон, К. Свейбі, Е. Брукінг, а також О. Бутнік-Сіверський, В. Баранчєєв та ін.). Очевидно, що здатність інтелектуальних цінностей створювати нову вартість зумовлює вплив останніх на прибутковість, ринкову вартість та конкурентну стійкість підприємства. Тому їхня величина і динаміка значною мірою впливають на управлінські рішення.

Очевидно, що до складу інтелектуального капіталу даного підприємства можуть бути віднесені тільки ті інтелектуальні цінності, що доступні підприємству на даний момент і використання яких може принести вигоду. Згідно вітчизняної системи обліку останніх, що базується на П(С)БО № 8 «Нематеріальні активи» [2,77], підприємство може розпоряджатися наступними групами інтелектуальних цінностей:

- права на об'єкти промислової власності;

- права на об'єкти авторського і суміжних прав;
- права на знаки для товарів і послуг.

Всі ці об'єкти мають бути визнані активами, якщо їхня вартість може бути достовірно визначена, а їхнє використання з великою вірогідністю призведе до отримання економічних вигод.

Такий підхід має очевидні недоліки. По-перше, він враховує тільки юридично закріплені права, в той час як фактичну цінність для підприємства мають самі об'єкти інтелектуальної власності. Це виводить за межі обліку ті інтелектуальні ресурси, право користування якими є невід'ємним і тому юридично не закріплюється: досвід працівників, особисті бази даних по контрагентах (які можуть взагалі існувати не у фіксованій формі, «в головах») та інше подібне. Другим недоліком системи обліку є необхідність визначати вартість і майбутню економічну вигоду від інтелектуального ресурсу. Ці процеси передбачають існування активного ринку як для самого інтелектуального ресурсу, так і для продукту, створюваного з його допомогою. Між тим, очевидно, що для інтелектуальних активів ці вимоги є некоректними, оскільки саме їхня унікальність зумовлює їхню цінність. Таким чином, система бухгалтерського обліку в Україні охоплює лише обмежене коло інтелектуальних ресурсів з того широкого переліку, що є доступним підприємству.

Налагодження обліку інтелектуальних цінностей дозволить зменшити невизначеність при обґрунтуванні ринкової вартості підприємства як майнового комплексу, а також виключить некоректний розподіл фінансування при здійсненні досліджень, підвищить ефективність передачі досвіду, попередить втрату конкурентних переваг при звільненні окремих працівників тощо.

Особливістю інтелектуального капіталу є його унікальний склад та структура на кожному підприємстві. Тому його облік може бути побудований за різними принципами. Доцільним представляється виділити такі етапи впровадження обліку:

- ідентифікація наявних інтелектуальних цінностей;
- визначення можливостей і перспектив використання окремих інтелектуальних цінностей на якісному рівні;
- передача (продаж) тих цінностей щодо яких не існує можливості господарського використання;
- групування відібраних цінностей і ресурсів за однорідними групами обліку;
- розробка та впровадження у практику форм первісної і аналітичної звітності щодо величини і стану інтелектуальних ресурсів.

При цьому слід зазначити, що доцільність використання таких цінностей не зумовлюється як суто економічним, так і якісним ефектом: збільшенням задоволеності клієнтів, лояльності робітників до керівництва, зниженням кількості службових конфліктів тощо.

Розглянемо співвідношення елементів інтелектуального капіталу із наявними в фінансовому обліку групами нематеріальних активів (таблиця 1). Оскільки, як вже зазначалося вище, система бухгалтерського обліку не є достатньо деталізованою, необхідно запропонувати форми обліку тих груп інтелектуальних цінностей, що не підпадають під П(С)БО №8. Очевидно, що вони не можуть бути повністю подібними до звичайних форм фінансової звітності, оскільки мова іде про різнорідні за сутністю, формою та методами впливу категорії майна. В таблиці запропоновані форми ідентифікації цих ресурсів, доцільні з точки зору авторів.

Таблиця 1 – Елементи інтелектуального капіталу і можливі форми їхнього обліку

Елемент інтелектуального капіталу*	Відповідна група нематеріальних активів	Можлива форма обліку
1	2	3
промислова інтелектуальна власність	права користування об'єктами промислової власності	не пропонується
товарні знаки, фірмові найменування	права користування знаками для товарів і послуг	не пропонується
об'єкти авторського та суміжних прав	права користування об'єктами авторського та суміжних прав	не пропонується
масиви даних щодо досвіду роботи в даній сфері	відсутня	в двох формах: 1) бази даних щодо конкретних партнерів, угод та ін.; 2) бази даних про носіїв корпоративно цінної інформації. Доповнюються аналітичним обліком щодо розмірів і темпів оновлення баз даних.
знання персоналу: професійні і загальні	відсутня	комбінація кількісного і якісного обліку: моніторинг для визначення рівня освіти, досвіду, наявних знань, що не використовуються, необхідних окремим співробітникам знань

Таблиця 1 – продовження.		
1	2	3
репутація торгівельної марки	виражена гудвілом, що утворюється по факту продажу фірми; в інших випадках не піддається бухгалтерському обліку	комбінація кількісного і якісного обліку через показники: кількість постійних клієнтів, додатковий прибуток, отриманий за рахунок доброї репутації, репутація фірми у суспільстві та ін.
внутрішні та зовнішні особисті комунікації	відсутня	комбінація кількісного і якісного обліку через показники: обсяги ділового листування; наявність/відсутність/обсяг неформальних контактів в колективі; наявність/відсутність особистих контактів в організаціях-партнерах
прогресивність виробничих потужностей та методів роботи	відсутня	кількісний облік: динаміка найважливіших виробничих показників обладнання у порівнянні з відповідним показником конкурентів

* Примітка: оскільки остаточної думки щодо того, які цінності відносяться до складу інтелектуального капіталу, в літературі досі не вироблено, у статті наводиться перелік, доцільний з точки зору авторів. Він сформований на основі низки робіт в цій сфері ([3],[4],[5] та ін.)

Таким чином, у загальному вигляді можна виділити вісім груп інтелектуальних цінностей, що можуть складати інтелектуальний капітал підприємства, і тільки для чотирьох з них існують форми первісного обліку. Для всіх інших необхідно:

- відібрати показники, що характеризують даний ресурс;
- розробити форму первісної звітності, що відображувала б фактичний стан обраних показників на певний момент часу;
- визначити процедуру аналітичної обробки даних первісних форм для потреб управлінського обліку.

Виходячи з різноманітності інтелектуальних цінностей, впровадження їхнього обліку може потребувати значних витрат часу і коштів. Тому спрощення процедури доцільно утворити з останніх однорідні групи управлінського обліку. Групування може проводитися на основі низки характеристик: за носієм ресурсу (людина, фірма), за його юридичною ознакою (захищені і незахищені ресурси), за формою його матеріалізації (комп'ютерна програма, електронні і «живі» бази даних, документи тощо). На думку авторів, доцільно скористатися комбінованим підходом, що враховує джерело утворення (клієнт, персонал, підприємство) і приналежність інтелектуального ресурсу, і виділити такі групи обліку:

- інтелектуальна власність підприємства;

- знання і довід робітників, що використовуються підприємством, але належать конкретним особам, особисті зв'язки;
- досвід роботи (в формі баз даних) та репутація підприємства;
- комунікації підприємства;
- переваги виробничої бази та методів роботи.

Така комплексна класифікація дозволить підприємству ідентифікувати не тільки інтелектуальний капітал, але й джерела його утворення, а також розрізнити власні інтелектуальні ресурси та такі, якими підприємство розпоряджається, але не володіє.

При цьому побудова власне первісних форм звітності залишається предметом наступних досліджень.

Отже, можемо зробити наступні висновки: бухгалтерський облік вітчизняних підприємств в частині інтелектуальних цінностей не є достатньо деталізованим, тому необхідно доповнювати його. Для такого доповнення необхідно ідентифікувати наявні інтелектуальні ресурси, причому їхній облік може проводитися в тих формах і з урахуванням тих принципів, що запропоновані в даній статті. Враховуючи різноманітність інтелектуальних цінностей, пропонується розділити такі активи на вісім груп з точки зору того, за якими показниками має аналізуватися їхня динаміка. Одночасно для розробки конкретних форм звітності доцільно використовувати класифікацію, що враховує приналежність капіталу та джерело його утворення, яка дозволяє утворити 5 однорідних укрупнених груп обліку.

Використання цих рекомендацій на практиці дозволить підвищити керованість інноваційних процесів на мікроекономічному рівні. Крім цього, воно сприятиме покращенню окремих економічних показників, таких як рентабельність нематеріальних активів, дохідність інвестицій в розвиток персоналу та інформаційні системи, темпи оновлення технологій та продуктів, що в цілому призведе до покращення довгострокових перспектив підприємства.

Бібліографічні посилання

1. Кендюхов О.В. Інтелектуальний капітал підприємства: методологія формування механізму управління. – Донецьк: ДонУЕП. – 2006. – 307 с.

2. Национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета. Нормативная база. Новая редакция. – Харьков: Курсор. – 2007. – 282 с.

3. Брукинг Э. Интеллектуальный капитал // Пер. с англ, под ред. Л. Н. Козачина. Питер - 2001.-288 с.

4. А.Н. Козырев. Оценка интеллектуальной собственности и нематериальных активов// Электронный ресурс www.cfin.ru/fianalysis/value/intangibles_and_intel_1.shtml, 2002

5. М.К.Румизен «Управление знаниями»// Москва, Астрель – 2004-318с.

30.04.08