

Ясишена В. В.,
к. е. н., доцент кафедри економіки, обліку та оподаткування,
Вінницький навчально-науковий інститут економіки
Тернопільського національного економічного університету

НЕОБХІДНІСТЬ ВІДОБРАЖЕННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

По визначенню професійної організації Інституту управлінських бухгалтерів, управлінський облік - це додаючий цінність процес безперервного вдосконалення планування, проектування, оцінки та функціонування систем фінансової та нефінансової інформації, який спрямовує дії менеджменту, мотивує поведінку, підтримує і створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей організації [5, с. 26].

Тому, виконання положень розкритих у визначенні управлінського обліку Інститутом управлінських бухгалтерів неможливе без ведення обліку нематеріальних ресурсів на підприємстві.

Як зазначають Аткинсон Е. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С. і Янг М. С. межі управлінського обліку розширилися наповненням нефінансової інформації, що розкривається через якість, показники тривалості процесу, задоволення співробітників, творчий потенціал співробітників, експлуатаційні якості нового продукту [5, с. 26]. Тобто управлінський облік потребує створення інформаційної бази, що буде накопичувати інформацію із зовнішніх і внутрішніх джерел включаючи НМА та інтелектуальні активи підприємства, як для обліково-аналітичної роботи, так і для прийняття управлінських рішень. Представлена інформація для обліку інтелектуальних активів в системі управлінського обліку буде відображена не тільки в грошових вимірниках, а також у вигляді коефіцієнтів, натуральних вимірників, якісних характеристик.

Для усвідомлення суті і ролі інтелектуального капіталу (інтелектуальних активів) в системі бухгалтерського і управлінського обліку господарській діяльності підприємства, виокремлення його складових, які слід відображати в управлінському обліку наведено думки провідних вчених, що досліджували ці питання.

На думку М. С. Пушкаря, інтелектуальний капітал - це сукупність нематеріальних активів та інтелектуальних здібностей персоналу, що забезпечують утримання частки ринку й отримання прибутку [4, с. 86].

О. Б. Бутнік-Сіверський вважає, що інтелектуальний капітал – це створений або придбаний інтелектуальний продукт, який має вартісну оцінку, об'єктивований та ідентифікований (відокремлений від підприємства), утримується підприємством (суб'єктом господарювання) з метою ймовірності одержання прибутку (додаткової вартості) [1, с.16–27].

Нині питання розуміння і структури інтелектуального капіталу залишаються дискусійними. З зазначених вище підходів до розуміння науковцями поняття «інтелектуальний капітал» (інтелектуальні активи)

встановлено, що вони є різними, але всі схилиються до того, що його основою є нематеріальна складова, яка впливає на ефективність діяльності суб'єкта господарювання.

В своєму дисертаційному дослідженні С. Ф. Легенчук зазначив, що для потреб бухгалтерського обліку інтелектуальний капітал необхідно визначати як сукупність наявних інтелектуальних активів (людський, структурний, клієнтський капітал) підприємства, які забезпечують йому конкурентні переваги на ринку [3, с. 8]. Вчений наголошує на тому, що в бухгалтерському обліку використання поняття «інтелектуальний капітал» є неадекватним, а більш доцільним є використання поняття «інтелектуальні активи», що зумовлює його відповідне облікове відображення як активів та відповідає економічному поняттю «інтелектуальний капітал» [3, с. 7]. Погоджуємося з думкою вченого, що до застосування сукупності активів створених інтелектуальною діяльністю не коректно застосовувати термін «інтелектуальний капітал», що асоціює їх з джерелами створення господарських засобів, тому до них слід застосовувати термін «інтелектуальні активи», що більше відповідає розумінню їх сутності.

На основі дослідження поняття «інтелектуальний капітал» авторитетними науковцями і вимог сьогодення, ним слід вважати сукупність відчужуваних і невідчужуваних інтелектуальних активів (людських, клієнтських, пов'язаних з контрактами, організаційних, соціальних, екологічних) суб'єкта господарювання, які є предметом інтелектуальної праці, творчих зусиль, здібностей, економічних відносин, що впливають на конкурентоспроможність і мають економічну цінність.

Із всієї сукупності нематеріальних ресурсів підприємства особливе місце займають інтелектуальні активи, які впливають на посилення торговельної марки (бренду) підприємства і зростання його вартості. Нині світові тенденції розвитку економіки вказують на те, що інтелектуальний капітал виступає одним із найбільших джерел фінансування суб'єктів господарювання. Збільшення фінансових вкладень компанії в інтелектуальні активи сприяє збільшенню прибутку і вартості компанії.

Інтелектуальні активи підприємства поділено на дві основні групи: 1) об'єкти НМА, що відносяться до прав інтелектуальної власності і визнаються в бухгалтерському обліку згідно з П(С)БО; 2) об'єкти інтелектуальних активів, що відображаються в управлінському обліку. До першої групи віднесено права користування інтелектуальною власністю (права на комерційні позначення, права на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права), а відповідно до другої групи - людські активи, персональний внутрішній гудвіл керівника, клієнтські активи, НМА пов'язані з контрактами, організаційні активи, соціальні активи, екологічні активи.

Людські активи – навички і знання працівників, рівень освіти, вузькоспеціалізовані знання працівників за відповідним напрямом.

Персональний внутрішній гудвіл керівника – акумулює професійні, управлінські, організаційні, лідерські якості керуючого бізнесом.

Клієнтські активи – бази даних з переліком клієнтів (споживачів) та постачальників, організація та проведення необхідних заходів з контрагентами, позадоговірні відносини з клієнтами.

НМА пов'язані з контрактами – договори про відмову від конкуренції; договори про конфіденційність; сприятливі трудові договори; сприятливі договори страхування; договори з постачальниками; договори з покупцями.

Організаційні активи – незапатентовані технології, програмне забезпечення (власно розроблене або на яке немає права власності), організаційна структура підприємства, реклама та просування продукції, рецепти. Відповідно організація системи управлінського обліку на підприємстві теж може відноситися до інтелектуального активів (капіталу).

Соціальні активи – соціальні програми та проекти, спонсорство, волонтерство, зв'язки з громадкістю (підтримка громадських ініціатив), меценатство, сприяння проведенню культурних та соціальних проектів, випуск продукції для малозабезпечених груп споживачів, охорона здоров'я працівників, підвищення рівня корпоративної культури, програми розвитку персоналу (підвищення кваліфікації, перепідготовка працівників їх участь у тренінгах, семінарах, форумах); рейтинги якості продукції встановлені на основі опитування організаціями, що займаються захистом якості продукції тощо.

Екологічні активи – вирішення екологічних проблем, встановлення очисних споруд, участь в заходах щодо збереження і очищення природних ресурсів.

Серед всіх складових інтелектуальних активів підприємства особливе місце займають людські активи, фінансування в цей вид активів має велике значення для ефективної діяльності підприємства, але супроводжується ризиком через те, що вони не підлягають відчуженню і підприємство не може володіти цим видом активів. Людські активи, тобто їх навички і знання мають цінність при їх застосуванні в діяльності підприємства.

Література

1. Бутнік-Сіверський, О. Б. Інтелектуальний капітал (теоретичний аспект). *Інтелектуальний капітал*. 2002. Вип. 1. С. 16–27.
2. Задорожний З. Проблемні аспекти нормативної бази організації управлінського обліку. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. Тернопіль, 2015. Вип. 3. С. 43-52.
3. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське відображення інтелектуального капіталу: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Національний аграрний університет. Київ, 2006. 21 с.
4. Пушкар М.С. Сучасні проблеми розвитку системи обліку в Україні: монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2010. 267 с.
5. Управленческий учет / Аткинсон Е. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг М. С. 3-е издание.: Пер. с англ. М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. 874 с.