УДК 658.14

ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ В ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

Хомуляк Тарас Ігорович, к.е.н., доцент,
Львівський інститут ДВНЗ «Університет банківської справи»
Homulyak Taras, PhD, Higher State Education Institution «Banking University»,
taryh@yandex.ru

Анотація. Розглянуто підходи до обліку інтелектуального капіталу, включаючи аналіз його відображення згідно вимог національних і міжнародних стандартів обліку, а також розкрито проблеми в оцінці даного об'єкта обліку, як активу підприємства.

Ключові слова: інтелектуальний капітал, оцінка, облік, нематеріальний актив.

У сучасних умовах на отримання прибутку, підвищення вартості підприємства на ринку капіталу впливають наступні фактори: наявність конкурентних переваг, забезпечення лояльності клієнтів, наявність кваліфікованих людських ресурсів, наявність корпоративної культури, що заохочує новації, високий рівень обробки та передачі знань тощо. Їх отримання за рахунок ефективного фінансового менеджменту та інвестицій в матеріальні активи в умовах нової економіки значно ускладнюється, тому провідне значення в управлінні підприємством займають нематеріальні активи, зокрема, результати інтелектуальної діяльності – інтелектуальний капітал.

Вищенаведене визначає важливість управління інтелектуальним капіталом підприємства, його відображення в бухгалтерському обліку. Розвиток бухгалтерського обліку, його теоретичної та практичної основ має динамічний характер і відбувається під впливом глобалізації світового економічного простору, соціально–економічного поступу, поширення економіки знань та інформатизації суспільства. Такі чинники світової економіки передбачають модернізацію як національної економічної, так і бухгалтерської політики. Особливе місце в цих процесах має відводитись «інформації та знанням співробітників як єдиному незмінному капіталу організації» [1].

В умовах посилення міжнародної економічної інтеграції України для вітчизняного бухгалтерського обліку актуальним є процес переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Створюється універсальна мова бізнесу і це має ряд беззаперечних переваг. Так, забезпечується висока інформативність та прозорість фінансової звітності, що є необхідним для підприємств України. У контексті виділення такої нової економічної та облікової категорії як «інтелектуальний капітал» важливим є дослідження питання можливості його відображення в межах міжнародних стандартів фінансової звітності та проведення аналогій з вітчизняними стандартами бухгалтерського обліку.

ПолесГУ

Через поступову інтелектуалізацію національної системи обліку виникли такі нові терміни, як «інтелектуальний капітал», «інтелектуальні ресурси», що в свою чергу спричинило виникнення проблем їх оцінки та відображення в обліку та звітності.

Інтелектуальний капітал є широковживаним поняттям, що ілюструє найголовнішу цінність сучасного підприємства та формує його економічну вартість. Визнаною є думка про те, що інтелектуальний капітал є запорукою сталих конкурентних переваг організації завдяки тісним зв'язкам з індивідуальними знаннями найманих працівників та організаційними знаннями [2]. Більшість теорій управління не містять доктрин, які стосуються менеджменту інтелектуального капіталу, отже, наявним є брак способів точного вимірювання інтелектуального капіталу окремого підприємства. Необхідність обліку наявного інтелектуального капіталу має здійснюватися з огляду на встановлення ринкової вартості підприємства, що є особливо важливим у випадку проходження процедури лістингу на фондовій біржі, вступу в стратегічні альянси, розвитку вмінь та компетенцій [3, с. 20].

Вплив на ринкову вартість підприємства має відбуватися шляхом визначення наявного інтелектуального капіталу, доведення його потенціалу, вимірювання, матеріалізації.

Для того, щоб було можливо дослідити інтелектуальний капітал, у тому числі його взаємозв'язки з іншими видами капіталу, потрібно вирішити проблему виміру та обліку інтелектуального капіталу.

На оцінку об'єкта інтелектуальної власності впливають цілий ряд факторів, оскільки кожен вид інтелектуальної продукції нематеріального характеру має власний зміст і форму, що значно ускладнює сам процес їх оцінки й обліку.

Значна частина інтелектуальних активів, які потрібні для розвитку підприємства, не відображається традиційною системою обліку, через що втрачається частина бухгалтерської інформації, яка є дуже важливою для визначення балансової вартості підприємства. З цього витікає, що удосконалення бухгалтерського відображення інтелектуального капіталу є важливим методологічним питанням.

Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена. Але бухгалтерський облік не може надати точної інформації про нематеріальну складову інтелектуального капіталу. Оцінка нематеріальних активів в Україні є проблемою, оскільки їхня більшість не визнається активами. Проблемною також є оцінка об'єктів, створюваних підприємством самостійно. Віддача від витрат прогнозується у майбутніх звітних періодах, тому оцінка активів і підприємства в цілому зростатиме. Однак встановити, на скільки збільшиться дохід від реалізації продукції чи послуг, досить складно [4].

Неідентифіковані інтелектуальні активи згідно із стандартами бухгалтерського обліку не визнаються нематеріальними та підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Також існує ряд причин, через які складові інтелектуального капіталу не відображаються в обліку, оскільки витрати на їх створення не відрізняються від витрат на розвиток підприємства, а оцінити їх неможливо і за очікуваними економічними вигодами немає достатнього контролю. Наприклад, традиційна бухгалтерська практика трактує торгівельну марку як нематеріальний актив, який, за аналогією з матеріальним активом, в процесі свого використання втрачає свою вартість і переносить частинами свою вартість на вироблений продукт. У зв'язку з цим нематеріальні активи обліковуються за тими ж правилами, що й матеріальні, до них застосовуються норми амортизації і проводиться їх списання. У той же час торгівельна марка або бренд в процесі їх експлуатації не тільки не втрачають свою вартість, а навпаки, часто її нарощують. Так само витрати на тренінги, на навчання персоналу, на рекламну кампанію найчастіше розглядають як поточні витрати, в той час як вони все більшою мірою набувають природу довгострокових інвестицій. У бухгалтерському обліку передбачається, що витрати повинні накопичуватися і загальний результат різних витрат – це їх сума. Але окремі елементи інтелектуального капіталу не адитивні, тому для них не застосовуються стандартні прийоми бухгалтерського обліку.

ПолесГУ

Також варто зазначити, що неможливо застосовувати вартісну концепцію в бухгалтерському обліку інтелектуального капіталу, бо за чинної методології допускається відображати лише майно підприємства, а деякі складові інтелектуального капіталу не є його власністю. З економічної точки зору власність складається з конкретних, придатних для обміну часток майна, тому розглядається як актив бухгалтерського балансу. Виникає заниження майнового стану підприємства через відсутність стандартів оцінки вартості нематеріальних активів. Обмежена можливість відображення інформації про нематеріальні активи, знижує інтерес підприємств до відображення інтелектуального капіталу у фінансовій і управлінській звітності і ускладнює цим введення в господарський оборот об'єктів інтелектуальної капіталу, знижує інвестиційну привабливість і капіталізацію українських компаній. Через незацікавленість фірми відображати всі активи в бухгалтерському балансі виникає значний розрив між відображеною балансовою вартістю фірми і її ринковою ціною. Як варіант розв'язку таких проблем, – є розширення номенклатури нематеріальних активів інтелектуального капіталу, що вимагає збільшення і поповнення новим змістом відомих облікових об'єктів для врахування витрат для отримання переваг у майбутньому.

На основі дослідження концепцій обліку інтелектуального капіталу можна стверджувати, що на сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку не має змоги здійснити швидкий перехід до вартісної концепції (тобто внести інтелектуальний капітал до балансових рахунків). Виходячи з цієї позиції, вартим уваги є напрям пошуку можливостей розкриття інформації про інтелектуальний капітал як «інформації поза міжнародними стандартами» в межах діючих стандартів. До того ж, Концептуальна основа фінансової звітності не забороняє розкриття додаткової інформації, якщо вона є корисною для користувачів. А МСБО 1 «Подання фінансової звітності» надає можливість подання інших звітів, відмінних від фінансових.

На основі доведення необхідності розкриття відомостей про інтелектуальний капітал як «інформації поза міжнародними стандартами» для різних груп користувачів, наголошуємо на важливості введення в практику українських підприємств системи звітності про інтелектуальний капітал, яка б могла складатися з таких розділів, як: людський капітал; внутріорганізаційний капітал; ринковий капітал; допоміжної інформації та містила б фінансові й не фінансові показники.

Накопичення інформації у бухгалтерському обліку про нематеріальні активи як єдину стандартно–облікову частину інтелектуального капіталу та відображення даних про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та МСБО 38 «Нематеріальні активи». Узагальнюючи проведене порівняльне дослідження, окреслимо основні переваги міжнародних стандартів порівняно з вітчизняними. Так, при відносній свободі у розподілі нематеріальних активів за класами, закріплено більш детальний і узагальнюючий їх опис по відношенню до строку корисного використання та місця створення (внутрішньо генеровані чи придбані). До того ж міжнародні стандарти демонструють різні критерії оцінки залежно від ситуації, конкретизують чинники визначення терміну корисного використання та дають більш розгорнутий опис розкриття інформації у Примітках до річної фінансової звітності.

Загальним недоліком і вітчизняних, і міжнародних стандартів є позиція щодо облікового забезпечення таких складових елементів інтелектуального капіталу як людські та ринкові активи: підкреслюється, що вони не відповідають критеріям визнання активу і не підлягають відображенню у звітності.

Вважаємо, що виразником інтелектуального капіталу підприємства може виступати гудвіл. На нашу думку, бухгалтерський підхід до гудвілу і в міжнародних (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу»), і в національних (П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств») стандартах є неповним, адже гудвіл не виникає лише в результаті продажу чи об'єднання бізнесу, а накопичується підприємством у вигляді інтелектуального капіталу та представлений створеним іміджем, фірмовим найменуванням, компетенцією та знаннями персоналу. В цьому випадку доречно застосовувати поняття внутрішнього гудвілу, який представлений невідчутними активами та здатен приносити суттєві вигоди і, як наслідок, збільшувати ринкову вартість суб'єкта господарювання.

Поліграф

На нашу думку, інтелектуальний капітал варто розглядати як капіталізацію знань. Так знання є об'єктом інтелектуальної власності, останні є основою формування інтелектуального капіталу. Тому у вузькому розумінні під інтелектуальним капіталом слід розуміти сукупність знань і здібностей, які стимулюють появу нових ідей, технологій, новацій та здатні приносити економічну вигоду.

Отже, інтелектуальний капітал у широкому розумінні – це вартісна оцінка продукту інтелектуальної праці (або інтелектуальних ресурсів), які створені або придбані суб'єктами господарювання для задоволення потреб суспільства. Продукти інтелектуальної праці набувають авансованої вартості в процесі господарської діяльності. Вони є активами, які здатні приносити доходи. Тому в сучасних умовах у теорії та практиці бухгалтерського обліку постає необхідність в оцінці та обліковому відображенні інтелектуального капіталу та його складових. Це дозволить враховувати інтелектуальний капітал у формуванні вартості підприємства та забезпечить прийняття стратегічних управлінських рішень.

Таким чином, результати дослідження свідчать, що визнання та оцінка інтелектуального капіталу як комплексного поняття, з урахуванням усіх його складових, системно не подані ані в національних, ані в міжнародних стандартах. Проте, більш ґрунтовний підхід до необхідності розкриття інформації про нематеріальні активи у фінансовій звітності передбачений МСФЗ. На підставі звітності, складеної за МСФЗ, існує можливість проведення загальної оцінки інтелектуального капіталу, яка дозволяє порівняти інтелектуальні ресурси підприємств в межах однієї галузі, проте має обмежену сферу застосування. З огляду на це, пропонується доповнити фінансову звітність Звітом про інтелектуальний капітал, який задовільнить потреби широкого кола користувачів та продемонструє переваги тих підприємств, які активно використовують інноваційні ресурси у вигляді знань та інформації. Зусилля з розвитку обліку інтелектуального капіталу повинні спрямовуватись на досконале його оцінювання й структурування відповідно до вимог позиціювання підприємства на ринку, потреб потенціальних споживачів інтелектуального капіталу та релевантних показників обліку.

Список використаних джерел:

1. Пожуєв, В. І. Інтелектуальний капітал як стратегічний потенціал організації / В. І. Пожуєв // Гуманітарний вісник ЗДІА. – Випуск 37. – 2009. – С. 22–29.

2. Beer M. The assessment of intellectual capital (IC) in the South African context – a qualitative approach [Electronic resource] / M. de Beer, N. Barnes // SA Journal of Human Resource Management. – 2003. – № 1(1). – Pp. 17–24. – Available at : www.sajhrm.co.za/index.php/sajhrm/article/.../4.

3. Прахалад С. К. Ключевая компетенция корпорации / С. К. Прахалад, Г. Хамел // Вестник СПбГУ. Сер. – 2003. – Вып. 3, № 24. – С. 18 – 41.

4. Брукінг Е. Інтелектуальний капітал / Брукінг Е. – СПб., 2009. – 288 с.

ПолесГУ