

Організація обліку інтелектуального капіталу та управління процесом інвестування на підприємстві

Досліджено економічний зміст категорій «інтелектуальний капітал», «інвестиції», «гудвіл» та механізм інвестування інтелектуального капіталу підприємства за рахунок зростання якості персоналу. Запропоновано організацію обліку об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві.

інвестиції, амортизація, інтелектуальний капітал, інтелектуальна власність, гудвіл, інновації

Трансформація економіко-правового середовища України й наближення вітчизняної обліково-аналітичної системи до міжнародної континентальної облікової системи зумовили необхідність подолання відмінностей у принципах організації й процедурах ведення обліку, що сприяло уніфікації показників фінансової звітності, підвищенню якості та достовірності облікової інформації. Однак, паралельне існування в нашій країні податкової та обліково-аналітичної систем, що регулюються різними законами, практично ускладнює ведення обліку на підприємстві, здійснення оцінки вартості підприємства, визначення розміру внутрішніх інвестицій та управління ними з метою відтворення інтелектуального та основного капіталу тощо. Саме тому, в умовах ринкового середовища особливе значення для підприємства має рівень кваліфікації і практичні навички фахівців вищої ланки, їх вміння запропонувати керівнику оптимальні рішення, які визначають напрямок подальшої економічної діяльності всього підприємства та сприяють зростанню його конкурентних переваг.

Аналіз статистичного щорічника України за 2005 рік [1, с. 338] показав, що промислові підприємства із загального обсягу капітальних інвестицій лише 10-15 % коштів спрямовують на фінансування інноваційних і науково-технічних проектів, зокрема на дослідження та розробки.

Аналіз публікацій вітчизняних авторів [2-4] та дані статистичного щорічника України за 2005 рік [1] свідчать, що механізм управління процесом інвестування на вітчизняних підприємствах недооцінюється керівниками та недостатньо застосовується на практиці. Тому питання організації обліку та управління процесом інвестування інтелектуального капіталу за рахунок внутрішніх джерел фінансування є актуальними.

Питанням управління основним капіталом, дослідженням джерел його формування та відтворення завжди приділялася значна увага з боку науковців. Однак практичних розробок потребує належна організація обліку об'єктів інтелектуальної власності, яка може сприяти управлінню нарощенням інтелектуального капіталу за рахунок зростання внутрішньо створеного гудвілу підприємства.

Метою статті є дослідження методологічних засад відображення категорій «інтелектуальний капітал», «інвестиції», «гудвіл» в обліково-аналітичній системі підприємства та розробка практичних пропозицій щодо організації обліку інтелектуального капіталу на підприємстві будь-якої форми власності, що може сприяти своєчасному інвестуванню й забезпечити управління процесом відтворення інтелектуального капіталу на підприємстві.

Термін «інтелектуальний капітал» ототожнюють з інтелектуальною власністю, інтелектуальними ресурсами і гудвілом підприємства.

Бігдан І.А. визначає інтелектуальний капітал, як ресурси підприємства, які представлені ідеями, винаходами, знаннями, здібностями колективу людей [2, с. 76].

Розглянемо економічний зміст категорій «інвестиції», «інтелектуальний капітал», «гудвіл» підприємства та з'ясуємо зв'язки між ними.

Категорія «інвестиції» в економічній літературі не має єдиної класифікації.

Так, Терещенко О.О. [3, с. 326] розглядає інвестиції як «усі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької діяльності, в результаті якої створюється прибуток (дохід) або досягається соціальний ефект». Автор поділяє інвестиції на довгострокові та короткострокові, які з метою одержання прибутку можуть відповідно вкладатися в необоротні або оборотні активи. Запропонована автором класифікація видів інвестицій за об'єктами включає реальні та фінансові інвестиції [3, с. 327]. Терещенко О.О. відносить до реальних – інвестиції, які спрямовані на придбання основних засобів, здійснення їх ремонту і модернізації, вкладення в нематеріальні активи тощо.

У нормативній літературі відсутнє визначення категорії «реальні інвестиції». Фінансові інвестиції згідно з П(С)БО 2 «Баланс» – це активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора. Тобто, це вкладення одного підприємства в цінні папери та капітал інших підприємств. Основні принципи оцінки та відображення в обліку фінансових інвестицій та розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств регулює П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції».

Інвестиції, відповідно до п. 4 МСФЗ 25 «Облік інвестицій», визнаються активом, якщо підприємство володіє ними з метою збільшення вартості основного капіталу або отримання прибутку (відсотки, роялті, дивіденди і орендна плата тощо).

Огляд економічної літератури показав, що інвестиції поділяють на дві групи – короткострокові та довгострокові. В цілому, зміст категорії «інвестиції» в вітчизняній нормативній літературі є аналогічним визначенню, що наведено у МСФЗ.

Квачан О.С., Лівачка Т.М. [4, с. 111] визначають капітальні інвестиції, як вкладення, що спрямовані на будівництво і придбання нових основних фондів, розширення, реконструкцію діючих основних фондів та їх технічне переозброєння.

З метою своєчасного відтворення інтелектуального капіталу частку чистого прибутку використовують на підвищення професійних знань та навичок персоналу, що сприятиме зростанню внутрішньо створеного гудвілу підприємства. Інвестування інтелектуального капіталу за рахунок внутрішніх джерел, здійснюється з використанням механізму управління інструментами амортизаційної політики підприємства. Для цього фахівці підприємства проводять ретроспективний та стратегічний аналіз нарахування амортизації з використанням облікових даних попередніх звітних періодів, зіставляють розміри амортизації у графічному вигляді, порівнюють вплив розмірів нарахованої амортизації за різними методами на прибуток до оподаткування та грошовий потік підприємства. Розробляють пропозиції з врахуванням стратегічних планів підприємства щодо інвестиційної діяльності на новий фінансовий рік та визначають їх у проекті наказу про облікову політику. Інструменти управління розміром амортизації та особливості її нарахування в обліково-аналітичній та податковій системах були розглянуті у праці [5].

Головне джерело фінансування інноваційної діяльності промислових підприємств у період 2003-2005 рр. складали власні кошти, які акумулювалися за допомогою механізму нарахування амортизації та у 2003 р. становили 70,3%, у 2004 р. – 77,3%, у 2005 р. – 87,7% [1, с. 338]. Однак, фінансування придбання машин, обладнання, установок, інших основних засобів у цей період знизилося та становило у 2003 р. – 61,2%, у 2004 р. – 59,9%, у 2005 р. – 54,8%. На дослідження, розробки та

придбання нових технологій було використано у 2003 р. – 13,3%, у 2004 р. – 13,0%, у 2005 р. – 14,8%. Це свідчить, що темпи оновлення основного та інтелектуального капіталу є незадовільними. Однією з причин цього можна вважати зниження контролю з боку держави та підприємства за цільовим використанням амортизації.

Як відомо інвестиції та інновації взаємопов'язані категорії, однак ефект досягається, коли основні обсяги інвестицій підприємство спрямовує на розвиток та реалізацію інноваційних проектів, на організовану підготовку персоналу підприємства в процесі відтворення інтелектуальних ресурсів тощо.

Онишко С.В., Серебрянський Д.М. [6, с. 19] також розглядають амортизаційну політику з позиції активізації інвестиційної діяльності підприємства завдяки раціональному вибору й застосуванню методів і норм амортизації та формуванню за рахунок цього внутрішнього джерела інвестицій.

Вартість інтелектуального капіталу підприємства, як складової гудвілу, пов'язана з інтелектуальною власністю, інтелектуальним людським капіталом, інтелектуальним структурним капіталом та інтелектуальним споживчим капіталом.

Гудвіл – це переваги, які одержує покупець при придбанні вже існуючого та діючого підприємства (за рахунок сформованого іміджу) в порівнянні з організацією нового самостійного бізнесу. Вартість гудвілу залежить від наявності досвіду працівників, напрацьованих ділових зв'язків підприємства, престижу його товарних знаків, постійної клієнтури, раціонально організованої системи збуту, сприятливих кредитних умов, прихильності споживачів тощо.

Особливості відображення гудвілу в обліково-аналітичній та податковій системах значно відрізняються. Так, вартість гудвілу в обліково-аналітичній системі підлягає амортизації, а в податковій системі – не підлягає амортизації та не враховується при визначенні валових витрат платника податку. В Україні проблема обліку гудвілу пов'язана з неможливістю ідентифікувати цю категорію з об'єктами нематеріальних активів, що призводить до виключення інформації щодо вартості гудвілу з фінансової звітності підприємства.

Організацію практичної роботи з оцінки вартості підприємства пропонується починати з вибору методики оцінки та проводити за такими етапами:

1. Укладання договору на проведення оцінки вартості підприємства.
2. Збір вихідної інформації про об'єкт оцінки.
3. Вибір та обґрунтування методології оцінки з врахуванням наявної інформаційної бази.
4. Вибір та застосування методичних підходів, методів та оцінних процедур.
5. Проведення аудиторської перевірки та інвентаризації майна, якщо це передбачено у законодавчому порядку або визначено обраним методологічним підходом.
6. Порівняння та узгодження отриманих результатів оцінки після застосування різних методичних підходів і методів оцінки.
7. Складання звіту про оцінку підприємства та висновку про його вартість на дату оцінки.
8. Затвердження результатів оцінки вартості підприємства з особами, що її замовили.
9. Рецензування звіту щодо оцінки вартості підприємства з метою підвищення контролю за якістю проведеної оцінки та прийняття управлінських рішень.

Як вже відзначалося, складовою інтелектуального капіталу є інтелектуальна власність підприємства, об'єкти якої обліковують на рахунку 12 «Нематеріальні активи» з використанням субрахунків відповідно до груп. Організація обліку об'єктів інтелектуальної власності має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню

інформації, прозорості та достовірності даних. Керівнику підприємства з метою оперативного отримання повної інформації щодо різних об'єктів інтелектуальної власності доцільно забезпечити належну організацію цієї ділянки обліку на підприємстві із залученням фахівців.

Організацію обліку об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві необхідно починати з процесу підготовки облікової політики, яка має певні особливості. Наказ про облікову політику запропоновано формувати за трьома етапами, такими як – організаційний, технологічний, заключний [7, с. 60]. На організаційному етапі облікового процесу керівник призначає групу фахівців, які обов'язково беруть участь в процесі підготовки проекту наказу про облікову політику. Вони мають обґрунтовувати форму ведення бухгалтерського обліку. На технологічному етапі – найбільш складному та громіздкому – фахівці мають здійснити огляд та запропонувати побудову бухгалтерської служби, тип структури апарату бухгалтерії, форму організації облікового процесу за технічними ознаками, які є основними на кожному підприємстві. Також необхідно організувати обліковий процес по кожній ділянці, зважити, надати оцінку загальним й специфічним принципам та методам організації обліку, які є альтернативними, залежать від галузі та специфіки діяльності даного підприємства. При прийнятті ефективних управлінських рішень пропонується розглянути обрані методи в ув'язуванні з показниками фінансово-господарської діяльності підприємства та провести оцінку їх переваг у майбутньому. На заключному етапі готується й докладно обговорюється проект наказу про облікову політику підприємства, і тільки після врахування пропозицій та внесення змін керівник затверджує його. В Наказі про облікову політику мають також визначатися терміни проведення інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності з метою виявлення об'єктів нематеріальних активів, які не враховані в обліку підприємства та здійснення фактичної і документальної перевірки законності відображення в балансі інших нематеріальних об'єктів.

Як відомо, організація облікового процесу здійснюється за трьома етапами – первинним, поточним, підсумковим. Розглянемо організацію первинного та поточного обліку об'єктів інтелектуальної власності на підприємстві на технологічному етапі. Фахівцям підприємства на цьому етапі необхідно визначити та структурувати інтелектуальну власність за групами (група права на об'єкти промислової власності, група об'єктів авторського права та суміжних з ним прав, група об'єктів права на знаки для товарів та послуг) та об'єктами обліку (винахід, корисна модель тощо). Для зручності здійснення цих процедур пропонується скористатися класифікацією, що наведена у праці [8, с. 43]. На етапі первинного обліку необхідно також відібрати та скомпонувати облікові номенклатури і носії облікової інформації щодо об'єктів інтелектуальної власності. Розглянемо на цьому етапі облікового процесу процедуру документального забезпечення об'єктів інтелектуальної власності. Так, починати організацію облікового процесу на первинному етапі необхідно з відбору:

1. Облікових номенклатур, організація яких включає два види робіт – вибір (формування) економічної інформації, що має бути відображена в обліково-аналітичній системі підприємства, та складання переліку господарських фактів про форми функціонування майна і капіталу підприємства.

2. Носіїв облікових номенклатур, до яких належать будь-які матеріальні носії, зокрема, типові форми облікової документації (інвентарна картка, акт вибуття тощо), облікові реєстри, форми звітності або договори та інші документи тощо. Носії облікових номенклатур за кожною окремою ділянкою (наприклад, об'єкти інтелектуальної власності) формують в альбоми первинних документів.

Нами сформовано й запропоновано перелік форм первинних документів (табл. 1), який може сприяти прозорості та вірогідності отриманої облікової інформації, спрощенню праці бухгалтерів на підприємстві.

Таблиця 1 – Перелік форм первинних документів для обліку об’єктів інтелектуальної власності (фрагмент)

№ з/п	Номер (код) форми згідно з альбомом	Документ	Формат	Призначення документа
1	2	3	4	5
1	Типова форма № НА-1	Акт введення в господарський оборот об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	A4	Застосовується для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання окремих придбаних (створених) об’єктів права інтелектуальної власності. Акт складається в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний або авторський
2	Типова форма № НА-2	Інвентарна картка обліку об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	A4	Застосовується для аналітичного обліку об’єктів права інтелектуальної власності та групи однотипних за призначенням та умовами використання об’єктів, що надійшли в одному календарному місяці до однієї особи, що відповідальна за їх використання. Інвентарна картка заповнюється в одному примірнику на кожний об’єкт або групу об’єктів на основі типової
3	Типова форма № НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	A4	Застосовується для оформлення вибуття об’єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, що призначена наказом (розпорядженням) керівника підприємства.
4	Типова форма № НА-4	Інвентаризаційний опис об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	A4	Застосовується для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцем знаходження об’єктів та за кожною особою, що несе відповідальність за використання об’єктів. В опис включається кожний об’єкт окремо.

Основу організації поточного етапу визначають аналітичний та синтетичний облік. З метою організації поточного обліку різних об’єктів інтелектуальної власності, на які підприємством були отримані відповідні охоронні документи (наприклад, патент), запропоновано робочий план рахунків (табл. 2).

Таблиця 2 – Робочий план рахунків для обліку об’єктів інтелектуальної власності (фрагмент)

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки				Об’єкт аналітичного обліку
		рахунки другого порядку		рахунки третього порядку		
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5	6	7
12	Нематеріальні активи	124	Права на об’єкти промислової власності	1241	винаходи	винахід
				1242	корисні моделі	корисна модель
				1243	промислові зразки	промисловий зразок
		125	Авторські та суміжні з ними права	1251	комп’ютерна програма	комп’ютерна програма
				1252	база даних	база даних

Для підготовки робочого плану рахунків використовують план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (типовий план рахунків). Розробкою робочого плану рахунків на підприємстві займається фахівець з обліку. Субрахунки використовуються підприємством з врахуванням потреб управління та можуть доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків). Однак інструкція щодо застосування типового плану рахунків вимагає збереження вже затверджених кодів (номерів) субрахунків. Затверджується робочий план рахунків керівником підприємства.

Висновки. Термін «інтелектуальний капітал» ототожнюють з інтелектуальною власністю, інтелектуальними ресурсами і гудвілом підприємства.

Запропоновано, організацію практичної роботи з надання оцінки вартості підприємства проводити за дев'ятьма етапами, що сприятиме підвищенню контролю за якістю оцінки та своєчасному прийняттю управлінських рішень.

Проаналізовано структуру розподілу обсягів фінансування інноваційної діяльності у промисловості та визначено, що вагомим внутрішнім джерелом фінансування підприємств є амортизація.

До авторських рекомендацій, що запропоновані стосовно організації обліку об'єктів інтелектуальної власності на первинному та поточному етапах належать – перелік форм первинних документів та робочий план рахунків підприємства.

Належна організація обліку об'єктів інтелектуальної власності, як складової інтелектуального капіталу, сприятиме його своєчасному відтворенню, управлінню якістю інтелектуальних ресурсів в обліково-аналітичній системі та ефективній діяльності й розвитку підприємства.

Список літератури

- 1 Статистичний щорічник України за 2005 рік / Державний комітет статистики України; За ред. О.Г. Осауленка. – К.: Видавництво “Консультант”, 2006. – 576 с.
- 2 Бігдан І.А. Інтелектуальний капітал: проблемні питання обліку // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»: Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2006. – № 13 (1) – С. 75-77.
- 3 Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2003. – 554 с.
- 4 Квачан О.С., Лівацька Т.М. Місцевий бюджет як джерело відтворення основного капіталу // Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: Збірник наукових праць. Випуск «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку» / Відп. ред. О.Є. Кузьмін. – Львів: Національний університет Львівська політехніка. – 2007. – № 576. – С. 109-115.
- 5 Городянська Л.В. Інструменти управління розміром амортизації підприємства та держави // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – Кіровоград: КНТУ. – 2006. – Ч. 2. – Вип. 10. – С. 46-51.
- 6 Онишко С.В., Серебрянський Д.М. Особливості реформування амортизаційної політики в Україні // Фінанси України. – 2007. – № 4. – С. 13-19.
- 7 Городянська Л.В. Методологічні аспекти організації амортизаційної політики на підприємстві // Проблеми раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону: фінансова політика та інвестиції. Серія: «Підприємництво, менеджмент та маркетинг». Випуск XII № 2: збірник наукових праць. – Рівне: НУВГП. – 2006. – С. 57-63.
- 8 Городянська Л.В. Інтелектуальна власність як нематеріальний об'єкт обліку на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 4. – С. 41-46.

Исследовано экономическое содержание категорий «интеллектуальный капитал», «инвестиции», «гудвилл» и механизм инвестирования интеллектуального капитала предприятия за счет роста качества персонала. Предложена организация учета объектов интеллектуальной собственности на предприятии.

Economic maintenance of categories is explored «intellectual capital», «investments», «goodwill» and mechanism of investing of intellectual capital of enterprise due to growth of quality of personnel. Organization of consideration of objects of intellectual own on an enterprise is offered.

УДК 657

Н.А. Грішина, магістр

Кіровоградський національний технічний університет

Особенности классификации основных средств

У статті розглянуто сутність терміну «основні засоби», проаналізовані вимоги до класифікації основних засобів з точки зору фінансового та податкового обліку. Зроблена спроба поєднати вимоги податкового та фінансового обліку щодо класифікації шляхом розробки узагальненої класифікації. Наведено рекомендації щодо практичного застосування розробленої класифікації.

бухгалтерський облік, податковий облік, основні засоби, класифікація

Виготовлення продукції здійснюється в процесі взаємодії праці людини та певних засобів виробництва. При найзагальнішому групуванні засоби виробництва підприємства можна поділити на дві великі групи – засоби праці та предмети праці. Засоби праці є первинним чинником організації виробничого процесу, оскільки процес виробництва передусім потребує засобів праці, а вже потім предметів праці. Саме тому в економічній теорії засоби праці підприємства отримали назву „основні засоби”, тобто засоби, що складають основу виробничого процесу.

Економічний зміст категорії „основні засоби” значно залежить від точки зору з якої ми його оцінюємо. Так, для загальної економічної теорії - це засоби праці; в сучасній економічній теорії вони визначаються з точки зору терміну обороту та є необоротними активами. Фінансовий аспект пов'язаний, передусім, із забезпеченням відтворення основних засобів, тобто основні засоби тут визначаються з точки зору джерел їх фінансування. З фіскальної точки зору основні засоби є витратами, що поступово на протязі певного періоду зменшують оподатковуваний прибуток.

Розглядаючи систему обліку основних засобів слід брати до уваги наявність двох чинників її формування: об'єкт обліку – власне основні засоби; суб'єкт обліку – підприємство, що веде облік своїх (або орендованих) основних засобів та визначає внутрішню його методологію в обліковій політиці.

Проблеми обліку основних засобів знайшли своє відображення в працях А. Білоусової, С. Голова, Л. Городянської, О. Кірей, І. Назарбаєвої, Л. Сука та інших. Поряд з цим, практика свідчить, що більшість бухгалтерів формально підходять до питань класифікації основних засобів. Тому мета даної публікації полягає у розробці методичних підходів щодо напрямків практичного застосування класифікації основних засобів.

У своїй роботі бухгалтеру доводиться мати справу, як мінімум, з двома системами класифікації засобів праці: бухгалтерською і податковою. До набрання чинності Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” (П(С)БО 7) бухгалтерська та податкова класифікації збігалися. Після затвердження П(С)БО 7