

Секція 3. Бухгалтерський, управленческий учет и аудит.

КАЛЮЖНА ГАЛИНА ЯКІВНА

Викладач Коледжу технологій, бізнесу та права Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ

Однією з ключових конкурентних переваг як окремого підприємства, так і національної економіки на її сучасному етапі розвитку виступають знання, вміння, навички, досвід, креативність працівників, патенти, ліцензії, довіри клієнтів, що у своїй сукупності являють інтелектуальний капітал. Він забезпечує перехід економіки до нового технологічного укладу, сприяє впровадженню енерго- та працезберігаючого типу виробництва, підвищує продуктивність праці та формує інноваційний тип мислення. У зв'язку з цим проблема вимірювання вартості інтелектуального капіталу та його відображення у звітності підприємства ним набуває першочергового значення

Проблемами сутності та відображення інтелектуального капіталу у звітності промислових підприємств займалась велика кількість вітчизняних і зарубіжних науковців. Проте, незважаючи на численні дослідження зарубіжних науковців А. Брукінга, Л. Едвінссона, М. Мелоуна, С. Стенфілда, С. Хонері, Р.Каплана, А. Козирєва, Б. Лева, Т. Стюарта, К. Свейбі та інших, як за кордоном, так і в Україні тривають дискусії щодо формату звітності про інтелектуальний капітал та шляхів її уніфікації.

Теоретичні та емпіричні дослідження показують, що інтелектуальний капітал (від лат. *Intellectualis capitalis* – розумовий головний або головні пізнання) – це один з різновидів капіталу, який має відповідні ознаки капіталу і відтворює одночасно характерну лише йому (інтелектуальному капіталу) специфіку і особливості. Інтелектуальний

капітал – це знання, які можуть бути оцінені та виражені у формі прибутку. Таке широке визначення, на думку фахівців-економістів, охоплює будь-які технологічні, управлінські та ринкові новини, які можуть бути інновацією, тобто приносити додатковий прибуток [1, с. 90].

За висновками спеціально створеної Європейською комісією групи дослідників [2, с.117], на даному етапі розвитку дослідження питання відображення інтелектуального капіталу у звітності існують такі основні перешкоди у недостатньому фінансуванні досліджень і розробок, які згруповано на чотири групи:

- 1) відсутність фінансових ресурсів;
- 2) відсутність знань;
- 3) відсутність людського капіталу;
- 4) відсутність управління інноваціями.

Запровадження ж практики звітування про інтелектуальний капітал дозволить їх усунути.

Однією з перших професійних організацій, яка почала працювати над питанням відображення елементів інтелектуального капіталу у фінансовій звітності, був Американський інститут сертифікованих публічних бухгалтерів (АІСПА). Першим кроком було створення Комітету з питань фінансової звітності у 1991 р. та підготовка звітів у 1994 р. та 2001 р., де зазначалось, що інформація, яка надається у фінансовій звітності, не відповідає вимогам інвесторів та кредиторів, а тому потребує додаткової інформації у примітках до фінансової звітності про нематеріальні активи. Проте на цьому дослідження АІСПА закінчились.

Подальшого розвитку це питання набуло в Європі, де різними країнами були розроблені основні моделі звітності про інтелектуальний капітал, що наведено в табл. 1.

Основні моделі звітності про інтелектуальний капітал у Європі

Країна	Назва	Ключові моменти	Переваги	Посилання
Австрія	ARC IC Report	Структуроване представлення цілей, можливостей, процесів створення нематеріальних і матеріальних результатів.	Цілісний погляд на "інтелектуальний статус" і місце організації. Обґрунтування інвестицій в державні дослідження і розробки.	www.arcs.ac.at/publik/fulltext/wissensbilanz/ARCS_Wissensbilanz_1999.pdf
Данія	Danish Guidelines	Портфоліо інвестиції та результати використання знань. Практичне використання та основні цілі інтелектуального капіталу	Узагальнює інформацію про інтелектуальний капітал (ІК) для управління і звітності. Містить показники ІК. Визначає властивості ІК для аналізу і бенчмаркінгу.	www.videnskabsministeriet.dk/icacounts/
Європа	MERITUM	Відмінності між нематеріальними ресурсами і нематеріальними активами	Надає інформацію про управління ІК і звітності. Надає набір характеристик, показників ІК	www.uam.es/meritum
Ісландія	PiP project	Показники	Узгоджені показники, які полегшують процес бенчмаркінгу	http://nhki.si.is/
Іспанія	Intellectus Model ®	Розподіл ІК на мінімальні складові	Можна адаптувати для кожної організації	http://www.ofenhaindwerk.com/oklc/pdf_files/K-4deCastro.pdf
Франція	IC-dVAL®	Індекси продуктивності та вартість ІК	Підтримка управління ІК та звітності. Підвищення обізнаності про вартість та продуктивності ІК.	www.icforcommunities.com
Швеція	IC-Rating™	Рівень ІК	Наявність ІК, знаходження джерел для поліпшення і проведення бенчмаркінгу	www.intellectualcapital.se

[2]

З таблиці можна зробити висновок, що скандинавські фірми разом з деякими іспанськими компаніями є провідними у публікації відомостей про інтелектуальний капітал у своїх річних звітах або в окремій звітності. Тим не менш, з точки зору інвесторів є серйозний недолік представлення інформації:

- відсутність гармонізації (порівняність) серед фірм, промислових підприємств або за різні роки;
- відсутність уніфікованої методики управлінського обліку складових інтелектуального капіталу (вона є, але також відрізняється в кожного підприємства) [3].

Особливий інтерес в сфері дослідження даного питання для Європи має практика Австралії і Японії. Австралійський уряд вважає, що заснована на знаннях економіка вимагає нових бізнес-моделей, управлінських навичок і організаційної практики. Перше завдання суспільства полягає в розробці керівних принципів розширеного управління продуктивністю, спрямованих на управління і відображення інтелектуального капіталу. У Японії урядовий підкомітет з Управління інтелектуальними активами запропонував нову модель для добровільної звітності щодо інтелектуальних активів. У своїй проміжній доповіді, комітет конкретно вказує, що метою є досягнення нормативного розкриття інтелектуального капіталу [4]. Тобто на державному рівні акцентовано увагу на звітність з інтелектуального капіталу.

Таким чином, проведені дослідження дає змогу зробити висновок, що в європейських країнах звіт про інтелектуальний капітал (Intellectual Capital Accounts) розглядається як інструмент для його вимірювання, управління ним і демонстрації привабливості компанії для інвестицій. При цьому такий звіт зазвичай пропонується подавати у вигляді двох варіантів - переважно як додаток до традиційної бухгалтерської звітності (внутрішньої управлінської або до зовнішньої фінансової).

Більш детальний звіт готується для внутрішніх потреб, насамперед для менеджменту і для демонстрації персоналу компанії з метою консолідації зусиль колективу. Скорочений звіт, в якому відсутня інформація, що не підлягає вільному поширенню, може бути підготовлений для публікації з метою залучення інвестицій або для роздачі потенційним інвесторам.

Для дослідження науковцями доступні в основному опубліковані звіти. Вони засновані на різних моделях представлення інформації та мають різні назви, наприклад, "The Holistic Accounts" (RambOl), "The quality Accounts / The Ethical Accounts" (Consultus), Navigator (Scandia), "Human resource accounts" (SCAA, ABB, Telia).

Тим не менше, усі ці звіти можна розглядати як звіти про інтелектуальний капітал, усі вони повинні показувати інвестору, як компанія рухається від свого поточного стану, до того, якою вона може і повинна бути. Зазвичай вони складаються з трьох основних розділів.

Розділ "Що є" має на меті, як правило, візуалізувати інформацію про наявні ресурси компанії. Значна частина цієї інформації має нефінансовий характер. Відомості про людські ресурси, клієнтів, технології представлені у вигляді графіків, діаграм і т. д.

Розділ "Що робиться" містить в основному нефінансову інформацію про зусилля менеджменту з розвитку інтелектуального капіталу компанії. Спеціальна увага приділяється розвитку людського капіталу, роботі з клієнтами, забезпечення доступу до технологій.

Нарешті, третій розділ "Що виходить" демонструє рух до наміченої мети. У цьому розділі суттєво використовуються фінансові показники, щоб показати, як інтелектуальний капітал компанії дозволяє отримати дохід через появу нових товарів або послуг, необхідних клієнтам [5, с. 291].

Підсумовуючи вище сказане, слід відзначити, що нові економічні реалії підвищують роль інтелектуального капіталу, який стає основним

чинником збільшення ринкової вартості суб'єктів господарювання, тому критичний аналіз сутності інтелектуального капіталу, запропоноване визначення його сутності та місця в обліку, підходів до оцінювання, а також розроблені пропозиції щодо відображення інформації про нього у фінансовій звітності дасть можливість краще зрозуміти складну економічну природу інтелектуального капіталу.

Тому подальші дослідження у даному напрямку повинні бути спрямовані на удосконалення моделей відображення елементів інтелектуального капіталу у звітності підприємств з урахуванням усіх компонентів їх економічної діяльності.

Література

1. Ковтуненко К.В. Особливості обліку інтелектуального капіталу на підприємстві [Текст]/ К.В. Ковтуненко// Вісник Східноєвропейського університету економіки та менеджменту. – 2012. - № 1. – с. 90-97.

2. Reporting intellectual capital to augment Research, Development and Innovation in SMEs – Report to the Commission of the High Level Expert Group on RICARDIS – Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2006 — 164 pp.

3. Lev, B., Caribano, L., Marr, B. (2007) An Accounting Perspective on Intellectual Capital // www.uam.es.

4. Жураківська І.В., Ю.С. Сова Соціальне значення звітності про інтелектуальний капітал [Електронний документ]/І.В. Жураківська, Ю.С. Сова// Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(2). - С. 70-77. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10\(2\)_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(2)_11). – Назва з домашньої сторінки інтернету.

5. Камінська Т. Г. Інтелектуальний капітал як складова кругообороту капіталу підприємства в обліку і звітності [Текст]/ Т.Г. Камінська// БізнесІнформ. – 2013. - № 6. – с. 289-295.