

О. П. Левченко,
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Таврійський державний агротехнологічний університет

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

У бухгалтерському обліку об'єкти інтелектуальної власності відображаються як частина капіталу підприємства. У статті розглянуті проблеми обліку інтелектуальної власності та пропозиції щодо вдосконалення її відображення в бухгалтерській звітності.

In a record-keeping the objects of intellectual property are reflected, as part of capital of enterprise. In the article the problems of account of intellectual property and suggestion are considered on perfection of its reflection in accounting control.

Ключові слова: капітал, нематеріальні активи, економічний потенціал, облікова система, право власності, патент, інтелектуальна власність, ринкова власність.

Key words: capital, intangible assets, economic potential, registration system, right of ownership, patent, intellectual property, market property.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Посилення ролі інтелектуальних та інформаційних ресурсів для виробництва конкурентоздатної продукції привели до появи однієї з найбільш масштабних фінансових проблем. Знання перетворилися в один з факторів створення нової вартості, оскільки змінилися способи створення продукту, тому необхідно відповідним чином відобразити в обліку об'єкти інтелектуальної власності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ПУБЛІКАЦІЙ ТА ДОСЛІДЖЕНЬ

Проблемам розвитку відображення в обліку інтелектуальної власності присвячена значна кількість наукових праць відомих вітчизняних та зарубіжних учених, таких як: В.П. Астахов, С.Ф. Голов, А.П. Грінько, В.І. Єфіменко, В.П. Завгородній, Ю.І. Осадчий, В.Ф. Палій, В.В. Сопко, М.О. Федотова, А.Д. Шеремет, Уолл Н. та інші.

Проте, незважаючи на значний науковий доробок вітчизняних вчених і практиків з даної теми, ряд проблемних питань з інтелектуальної власності та її відображення в обліку вимагають подальших досліджень, глибшого вивчення і формування нових підходів та напрямів їх удосконалення.

МЕТА СТАТТІ

Метою даної статті є розгляд проблем обліку інтелектуальної власності та пропозиції щодо вдосконалення її відображення в звітності.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Частина капіталу підприємства представлена нематеріальними активами, що в бухгалтерському обліку відображаються як об'єкти інтелектуальної власності.

Можливості отримання вигоди від використання об'єктів інтелектуальної власності (ОІВ) містять у собі, по-перше, використання ОІВ безпосередньо у виробництві для випуску продукції та трансфер технологій (ліцензійна діяльність).

По-друге, якщо є потреба у формуванні чи збільшенні статутного капіталу підприємства, то це можна зробити за рахунок нематеріальних активів без відволікання грошових коштів. Тоді з'являється ще одна можливість отримання вигоди, зменшуючи базу оподаткування, — амортизація нематеріальних активів у статутному капіталі, оцінених за справедливою вартістю.

Як об'єкт фінансового обліку нематеріальні активи узагальнюють особливі види вкладень капіталу, і характеризують економічний потенціал і передумову фінансової стабільності підприємства. Облікова система у складі нематеріальних активів відображає придбаний ресурсний потенціал, який репрезентує продуктивну енергію капіталу — ділову репутацію: енергію торгової марки, товарного знака, "ноу-хау", "людського капіталу", сформованої клієнтури тощо.

До нематеріальних активів ОІВ залежно від сфери застосування належать:

— промислова власність, що охороняється патентним правом, — винаходи, корисні моделі, промислові

Таблиця 1. Визначення сутності та змісту інтелектуального капіталу

№ з/п	Автор	Сутність інтелектуального капіталу (ІК)
Відповідає нематеріальним активам		
1	Л. Здвинссон, 2000 З. Брукинг, 2001	Поняття ІК співпадає з поняттям нематеріальних активів і розглядається як необхідна умова конкурентоздатності компанії
2	К. Прахалад, П. Санчез, Н.Р. Кильчевская, М.Е. Павлов	Поняття ІК і нематеріальних активів повністю співпадають, але перше використовується менеджерами, інше — бухгалтерами
3	Н. Іавкаловата Н. Маркова,	Сукупність фізичного та фінансового інтелектуального капіталу представлена нематеріальними активами
Частково відповідає нематеріальним активам		
4	Т. Стюарт	ІК включає тільки інтелектуальні активи, що виникли як результат знань і компетенції персоналу. ІК розглядається як частина більш широкого поняття — нематеріальних активів
5	А.Н. Козирєв, В.Л. Макаров	Поняття ІК ширше, ніж нематеріальні активи і інтелектуальна власність, і не регламентується нормативними актами. Зміст нематеріальних активів жорстко регулюються правовими документами і бухгалтерськими стандартами
6	А. Уайлмен, И. Кадди	ІК об'єднує ту частину нематеріального, яка принципово не може мати прямої грошової оцінки і невіддільна від компанії, що їх створила, порівняно з нематеріальними активами, які можуть бути виміряні в грошових одиницях та існувати за межами
7	С. Легенчук	ІК — це сукупність наявних інтелектуальних активів підприємства, які забезпечують йому конкурентні переваги на ринку
Не відповідає нематеріальним активам		
8	Л. Джойя, К.А.Багриновский	ІК — це той же гудвіл, але використовується менеджерами, а не бухгалтерами. Маючи внутрішню структуру, ІК конкретизує поняття гудвілу і пояснює причини його виникнення
9	Соколов Я.В., Пятов М.П.	ІК є основою гудвілу, що виникає в майбутніх вигодах

зразки; об'єкти авторського права, що охороняються авторським правом, — науково-технічні твори чи твори іншого характеру (музичні, літературні, твори живопису, архітектури, програмне забезпечення тощо); товарні знаки — засоби індивідуалізації товарів і послуг, охоронними документами для яких є свідоцтва, що засвідчують право власності; комерційна інформація, що охороняється інститутом комерційної таємниці, — "ноу-хау", торгові секрети.

Переконливим свідченням того, наскільки глибокі розбіжності дослідників у поглядах на сутність інтелектуального капіталу та наскільки глибоким і багатограним є зміст самого досліджуваного явища є дані табл. 1.

З аналізу таблиці слідує, що не існувало (і не існує) єдиного розуміння ні інтелектуального капіталу, ні нематеріальних активів.

З вищенаведеного можна зробити висновок про існування трьох категорій:

— Інтелектуальний капітал — активи, що являють собою знання, невіддільні від персоналу, і знання, втілені в результатах розумової діяльності (інтелектуальній власності, клієнтах та ін.). При цьому не має значення, придбаний об'єкт інтелектуальної власності (наприклад, патент) у третіх осіб або створений підприємством, оскільки основною ознакою є те, що він є результатом розумової діяльності.

— Нематеріальні активи — сукупність активів, що не мають матеріальної форми, до яких відносяться інтелектуальний капітал і активи, що не є результатом інтелектуальної діяльності й пред'явлені майновими правами.

— Гудвіл — перевищення ціни придбання фірми над вартістю відображених у її балансі чистих активів або перевищення частки придбання над справедливою вартістю ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання. Приблизний зміст цього значення передають терміни "ділова репутація", "бренд компанії".

Інтелектуальна власність по своїй суті є юридичним гарантом захисту прав, що відносяться до інтелектуальної діяльності, і включає "ноу-хау", патенти, торгові секрети, авторські права, торгові марки. Винаходи захищаються ліцензіями, нові продукти — патентами, оригінальне ім'я — торговою маркою товару чи послуги, торгові секрети — договорами про нерозголошення.

Права інтелектуальної власності іноді відносять до так званого "структурного капіталу", куди також включаються інформаційні ресурси, інструкції, методички роботи і т.п. Однак, у цьому випадку правомірно й більш виправдано говорити про поняття "інфраструктурних активів". Воно поєднує в собі технології, методи й процеси, що забезпечують роботу підприємства. Це, безумовно, одна з найбільш різномірних частин інтелектуального капіталу, тому що він поєднує в собі корпоративну культуру компанії, методи управління, фінансову структуру, бази даних по ринку і покупцях, методи оцінки ризику, комунікаційні системи, — іншими словами, усе, на чому заснована робота підприємства.

При цьому важливо підкреслити, що особливе значення має не безпосередня матеріальна вартість предметів (комп'ютерів, вартість підключення до Інтернету, і т.д.), а характер, методи їхнього використання, уміння і навички, що дозволяють вважати все перераховане

вище активами.

Заслугує уваги облік ОІВ створених на підприємстві. Нове облікове законодавство звужує склад нематеріальних активів, зараховуючи витрати зі створення багатьох об'єктів на витрати звітного періоду (ст.9 ПСБО 8). Унікальні об'єкти нематеріальних активів часто не враховуються у балансі, або їхня облікова вартість набагато нижча ринкової вартості, що призводить до зниження майнового стану підприємств. Причиною такої ситуації є, насамперед, відсутність стандартів оцінки вартості нематеріальних активів. У вітчизняному законодавстві (Закон України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12.07.2001 р. № 2658-III, ст. 3) майновими правами, які можуть оцінюватися, визнаються будь-які права, пов'язані з майном, відмінні від права власності. Положення (стандарт) оцінки майна визначають випадки застосування оцінювачами методичних підходів оцінки ринкової вартості майна, випадки і обмеження щодо застосування методичних підходів до визначення неринкових цінностей. Враховуючи встановлені стандарти, чіткі критерії й умови визнання нематеріальних активів в обліку, доцільно проводити роботу по систематизації та узгодженню звітно-інформаційних ресурсів за звітний рік.

ВИСНОВКИ

Під інтелектуальним капіталом визначено активи, що являють собою знання, невіддільні від персоналу, і знання, втілені в результатах розумової діяльності. При

цьому не має значення, придбаний об'єкт інтелектуальної власності у третіх осіб або створений у компанії, оскільки основною ознакою є те, що він є результатом розумової діяльності.

Актуальним залишається вирішення проблем вимірювання, оцінки інтелектуального капіталу в системі обліку підприємств. Бухгалтерський облік не може надати точної інформації про нематеріальні складові інтелектуального капіталу. У зв'язку з цим існує значна різниця між бухгалтерською оцінкою вартості підприємства та її ринковою вартістю. Тому вибір і обґрунтування методів оцінки нематеріальних активів з метою бухгалтерського обліку є важливим методологічним питанням.

Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242.
 2. Брукинг З. Интеллектуальный капитал / Пер. с англ. — СПб.: Питер, 2001. — 288 с.
 3. Легенчук С.Ф. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал у бухгалтерському обліку: взаємозв'язок понять // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. — 2005. — № 1 (31).
 4. Просвирина И.И. Интеллектуальный капитал: новый взгляд на нематериальные активы // Финансовый менеджмент. — 2004. — № 4.
- Стаття надійшла до редакції 20.10.2009 р.*

ДО УВАГИ АВТОРІВ!

ВИМОГИ ДО СТРУКТУРИ ТА ОФОРМЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ:

- відомості про автора (авторів): ім'я, по батькові, прізвище, вчене звання, вчений ступінь, посада і місце роботи, служба і домашня адреси (з поштовим індексом), контактний телефон;
- УДК;
- назва статті мовою оригіналу та англійською мовою;
- коротка анотація (2—4 речення) мовою оригіналу та англійською мовою;
- ключові слова;
- текст статті повинен мати такі необхідні елементи: вступ (формулюється наукова проблема, ступінь її вивченості, актуальність тієї частини проблеми, якій присвячена стаття), постановка задачі (формулюються мета і методи дослідження), результати (викладається система доведень запропонованої гіпотези, обґрунтовуються наукові результати), висновки (вказується наукова новизна, теоретична і практична значущість результатів дослідження, перспективи подальших розробок з цієї теми). Розділи повинні бути виділені;
- обов'язковий список використаних джерел у кінці статті;
- обсяг статті — 12—25 тис. знаків (як виняток, не більше 40 тис. знаків);
- шрифти найпоширенішого типу, текстовий шрифт та шрифт формул повинні бути різними;
- ілюстративний матеріал повинен бути поданий чітко і якісно у **чорно-білому** вигляді. Посилання на ілюстрації в тексті статті обов'язкові. До графіків та діаграм мають бути подані таблиці, на основі яких вони збудовані;
- разом із друкованою статтею треба подати її електронний варіант на CD носії або електронною поштою. Файл статті повинен бути збережений у форматі DOC для MS Word. Схеми, рисунки та фотографії слід записувати окремими графічними файлами форматів TIF, BMP, JPG, в імені яких зазначається номер ілюстрації у статті, наприклад pict 4.tif.

Редакція залишає за собою право на незначне редагування і скорочення, а також літературне виправлення статті (зі збереженням головних висновків та стилю автора). Надані матеріали не повертаються.

Адреса редакції: 04112, м. Київ, вул. Дорогожицька, 18, к. 29
для листування: 04112, м. Київ, а/с 61; economy_2008@ukr.net
Тел.: (044) 458-10-73, 223-26-28, 537-14-33