

Література

1. *Атамас П. Й.* Управлінський облік: Навчальний посібник. — Д.—К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 440 с.
2. *Голов С. Ф.* Управлінський облік: Підручник. — 3-тє вид. — К.: Лібра, 2006. — 704 с.
3. *Друри К.* Управленческий и производственный учет: Пер. с англ.; Учебник. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. — 1071 с.
4. *Уорд К.* Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. — 448 с.
5. *Шайкан А. В.* Управлінський стратегічний облік як підсистема бухгалтерського обліку//Економіка та підприємництво.: зб. наук. праць мол. учен. та аспір. / ДВНЗ «Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». — Вип. 18. — 2007. — 313 с.
6. *Шевчук В. Р.* Стратегічний управлінський облік: Навч. посібник [для студ. вищ. навч. закл.] / В.Шевчук; за ред. О. М. Ковалюка. — К.: Алерта, 2009. — 176 с.

Єфіменко В. І., канд. екон. наук, проф.
кафедри обліку підприємницької діяльності
Писаренко Ю. В., канд. екон. наук, старш. викл.
кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ ЯК ОБ'ЄКТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Перехід економіки України до ринкових відносин зумовив потребу кардинальної модифікації не лише організації, а й методики бухгалтерського обліку згідно з міжнародною теорією та практикою. Показники обліку повинні забезпечувати інформацією для прийняття рішень не тільки власників для внутрішнього управління підприємством, а й потреби зовнішніх споживачів.

Питання обліку інтелектуального капіталу досліджували автори: Бутинець Ф. Ф., Голов С. Ф., Лишиленко О. В., Павлюк І. М., [1, 2, 4, 5].

Бухгалтерський облік наявності та руху нематеріальних активів, прийнятих на баланс, ведеться на інвентарному балансовому рахунку 12 «Нематеріальні активи» за їх групами і об'єктами. Для відображення гудвілу в обліку використовується окремий рахунок 19 «Гудвіл». Планом рахунків передбачено відкриття до рахунку 12 «Нематеріальні активи» системи субрахунків.

Дослідження показали, що поняття інтелектуальної власності ширше за змістом, ніж поняття промислової власності. Інтелектуальна власність поглинає промислову власність. А тому, пропонуємо замінити назву субрахунку 124 «Права на об'єкти промислової власності» на «Права на об'єкти інтелектуальної власності». Вважаємо також необхідним і доцільним ввести субрахунок 126 «Інтелектуальний капітал» для відображення на ньому наступних груп (складових): людський капітал, структурний капітал, клієнтський капітал. До введення зазначеного субрахунку альтернативним рішенням може бути відображення важливої інформації в системі за балансових рахунків. Це дасть можливість отримувати більш розгорнуту та необхідну інформацію про об'єкти як ідентифікованих, так і не ідентифікованих нематеріальних активів.

При зарахуванні інтелектуального капіталу на баланс підприємства необхідно визначитися з моментом їх визнання. Момент визнання фіксується датою визнання.

На підприємстві здійснюють наступні три процеси або етапи руху для об'єктів нематеріальних активів: надходження (зарахування на баланс); експлуатацію; вибуття (списання з балансу). У ході експлуатації здійснюють операції з їх поліпшення, переоцінки, нарахування амортизації тощо.

Вибуття (списання з балансу) може бути пов'язане зі звільненням об'єкту інтелектуального капіталу, їх безоплатною передачею, ліквідацією тощо.

Згідно Інструкції № 291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» вартість нематеріальних активів слід відображати за дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» безпосередньо в момент їх надходження на підприємство [3]. Але за дебетом цього рахунку об'єкти нематеріальних активів відображаються, як відомо, при передачі їх до експлуатації. Таким чином, витрати підприємства, пов'язані з придбанням нематеріальних активів, спочатку повинні відображатися на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів», рахунку 15 «Капітальні інвестиції», і лише при введенні до експлуатації списуватись з кредиту цього рахунку в дебет рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Тому, пропонуємо вартість інтелектуального капіталу відображати за дебетом субрахунку 126 «Інтелектуальний капітал» безпосередньо в момент його надходження на підприємство.

При відображенні в обліку витрат на придбання нематеріальних активів у тому числі й інтелектуального капіталу слід врахо-

увати, що згідно з п.4 П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» придбання та реалізація необоротних активів відносяться не до операційної, а до інвестиційної діяльності підприємства [6].

Виходячи з вищевикладеного можна зробити висновок, що в бухгалтерському обліку не передбачено відображення такого об'єкту нематеріальних активів, як інтелектуальний капітал, однак на сьогоднішній день цей вид активів стрімко починає розвиватися на підприємствах. Головним ресурсом у роботі підприємств виступає праця, тобто персонал підприємства, який впливає на вартість підприємства у випадку його купівлі-продажу. Саме персонал багато в чому визначає успішність будь-якого підприємства. Покупець платить не тільки за різні активи, в тому числі нематеріальні, а й за спеціально навчених людей, здатних ефективно працювати і збільшувати прибуток купленого підприємства.

Такий широкий спектр неврахованих (не ідентифікованих) нематеріальних активів вимагає запровадження та апробацію певних методик обліку з відповідним відображенням у фінансовій звітності, що суттєво збільшить валюту балансу, довіру підприємства до споживача та споживача до підприємства.

Література

1. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : [навч. посіб.] / Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М. — [3-є вид., перероб. і доп.] — Житомир : ПП «Рута», 2001. — 512 с.
2. *Голов С. Ф.* Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні : [навч.-практ. посіб.] / С. Ф. Голов. — Дніпропетровськ : ТОВ Баланс-Клуб, 2000. — 768 с.
3. «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій / Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. // Офіційний вісник України. — 2000. — № 52. — Ст. 606.
4. *Лишиленко О. В.* Бухгалтерський фінансовий облік : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Лишиленко О. В. — К. : Центр учбової літератури, 2003. — 524 с.
5. *Павлюк І. М.* Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів : [навч. посіб.] / Павлюк І. М. — К. : Центр навчальної літератури, 2004. — 159 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №4 «Звіт про рух грошових коштів», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://minfin.gov.ua/> — Назва з титул. екрана.