

9. **Макаренко А. П., Хайло Г. С.** Розробка програми аудиту витрат на виробництво продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 1. С. 68–75.
10. **Максимова В. Ф.** Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку. Київ : АВРІО, 2005. 246 с.
11. **Петрик О. А.** Аудит: методологія і організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2003. 260 с.
12. **Озеран А. В.** Планування та організація аудиту витрат на виробництво. *Аудитор України*. 2005. № 10. С. 9–10.
13. **Сухарева Л. О., Саєнко А. О.** Вибіркові дослідження в загальній системі аудиту: методичний аспект. *Вісник ДонНУЕТ ім. Михайла Туган-Барановського. Серія «Економічні науки»*. 2013. № 3. С. 147–153.
14. **Усач Б. Ф.** Аудит за міжнародними стандартами : монографія. Київ : Знання, 2005. 247 с.

REFERENCES

- Audit* [Audit]. Moscow: YuNITI-DANA, 2008.
- Butynets, F. F. "Vytraty vyrobnytstva ta yikh klasyfikatsiia dlia potreb upravlinnia" [Production Costs and Their Classification for Management Purposes]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 1 (2012): 11-18.
- Butynets, F. F., Maliuha, N. M., and Petrenko, N. I. *Audit: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini ta sviti* [Audit: the State and Trends of Development in Ukraine and the World]. Zhytomyr: ZhDTU, 2009.
- Dorosh, N. I. "Otsiniuvannia ryzykiv pry provedenni audytu" [Risk Assessment in Audit]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu*, no. 4 (2017): 40-47.
- Hamova, O. V., and Holovan, V. A. "Provedennia audytu vytrat na vyrobnytstvo: teoretychni aspekty" [The Performance

- of the Audit of Production Expenses: Theoretical Aspects]. *Ekonomichniy visnyk Donbasu*, no. 1 (2014): 126-130.
- Ivakhnenkov, S. V. *Kompiuternyi audit: kontrolni metody i tekhnolohii* [Computer Audit: Control Techniques and Technologies]. Kyiv: Znannia, 2005.
- Kozhushko, O. V. et al. *Audit ta zakhyst intelektualnoho kapitalu pidpriemstva: teoriia ta metodolohiia* [Audit and Protection of Enterprise Intellectual Capital: Theory and Methodology]. Kharkiv: Vyd. KhNEU im. S. Kuznetsia, 2014.
- Kulakovska, L. P., and Picha, Yu. V. *Orhanizatsiia i metoda audytu* [Organization and Methodology of Audit]. Kyiv: Karavela, 2012.
- Makarenko, A. P., and Khailo, H. S. "Rozrobka prohramy audytu vytrat na vyrobnytstvo produktsii z metoiu pidvyshchennia efektyvnosti diialnosti pidpriemstva" [Development of Goods Manufactured Cost Auditing Program with the Aim of Company Activity Increase]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 1 (2017): 68-75.
- Maksymova, V. F. *Vnutrishnii kontrol ekonomichnoi diialnosti promyslovoho pidpriemstva – systemnyi pidkhid do rozvytku* [Internal Control of Economic Activity of an Industrial Enterprise is a Systematic Approach to Development]. Kyiv: AVRIO, 2005.
- Ozeran, A. V. "Planuvannia ta orhanizatsiia audytu vytrat na vyrobnytstvo" [Planning and Organization of Production Cost Audit]. *Audytory Ukrainy*, no. 10 (2005): 9-10.
- Petryk, O. A. *Audit: metodolohiia i orhanizatsiia* [Audit: Methodology and Organization]. Kyiv: KNEU, 2003.
- Sukhareva, L. O., and Saienko, A. O. "Vybirkovyi doslidzhennia v zahalnyi systemi audytu: metodychnyi aspekt" [Custom Research in Auditing the General System: Methodological Aspect]. *Visnyk DonNUET im. Mykhaila Tugan-Baranovskoho. Seriia «Ekonomichni nauky»*, no. 3 (2013): 147-153.
- Usach, B. F. *Audit za mizhnarodnymi standartamy* [Audit by International Standards]. Kyiv: Znannia, 2005.

УДК 657.4
JEL: O3; M40; M41

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

©2019 ТОРБА А. В.

УДК 657.4
JEL: O3; M40; M41

Торба А. В. Організація бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу

Метою статті є вдосконалення організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу для підвищення прозорості та достовірності інформації, що генерується на підприємствах. Доведено, що інтелектуальний капітал, як економічна категорія, містить ключові елементи інтелектуальної діяльності, інноваційної діяльності та інтелектуальної власності. Досліджено структуру інтелектуального капіталу. Обґрунтовано основні завдання організації обліку інтелектуального капіталу, серед яких слід виділити: своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення господарських операцій щодо об'єктів обліку інтелектуального капіталу; обробку даних за допомогою відповідних процедур, прийомів і способів відповідно до вихідної інформації; включення обробленої інформації, яка зафіксована в первинних документах і реєстрах обліку інтелектуального капіталу, в Баланс і Фінансову звітність господарюючого суб'єкта. Розглянуто суб'єкти й об'єкти організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу. Визначено, що організація обліку інтелектуального капіталу включає три взаємопов'язані блоки: методичний, технічний та організаційний. Обґрунтовано, що організація обліку інтелектуального капіталу залежить від обсягу облікових робіт, наявності комп'ютерних технологій, рівня кваліфікації облікового персоналу, облікової політики підприємства, а також від рівня розвитку його інтелектуалізації. Наведено варіанти організації обліку інтелектуального капіталу в обліковій політиці підприємств.

Ключові слова: облік, організація, інтелектуальний капітал, нематеріальні активи.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-12-274-281>

Рис.: 3. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 15.

Торба Альона Вікторівна – аспірантка кафедри бухгалтерського обліку, Університет державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, 08201, Україна)

Торба А. В. Организация бухгалтерского учета интеллектуального капитала

Torba A. V. Organization of Accounting of Intellectual Capital

Целью статьи является совершенствование организации бухгалтерского учета интеллектуального капитала для повышения прозрачности и достоверности информации, генерируемой на предприятиях. Доказано, что интеллектуальный капитал, как экономическая категория, содержит ключевые элементы интеллектуальной деятельности, инновационной деятельности и интеллектуальной собственности. Исследована структура интеллектуального капитала. Обоснованы основные задачи организации учета интеллектуального капитала, среди которых следует выделить: своевременное, полное, достоверное, непрерывное отображение хозяйственных операций по объектам учета интеллектуального капитала; обработку данных с помощью соответствующих процедур, приемов и способов в соответствии с исходной информацией; включение обработанной информации, которая зафиксирована в первичных документах и регистрах учета интеллектуального капитала, в Баланс и Финансовую отчетность хозяйствующего субъекта. Рассмотрены субъекты и объекты организации бухгалтерского учета интеллектуального капитала. Определено, что организация учета интеллектуального капитала включает три взаимосвязанных блока: методический, технический и организационный. Обосновано, что организация учета интеллектуального капитала зависит от объема учетных работ, наличия компьютерных технологий, уровня квалификации учетного персонала, учетной политики предприятия, а также от уровня развития его интеллектуализации. Представлены варианты организации учета интеллектуального капитала в учетной политике предприятий.

Ключевые слова: учет, организация, интеллектуальный капитал, нематериальные активы.

Рис.: 3. **Табл.:** 1. **Библ.:** 15.

Торба Алена Викторовна – аспирантка кафедры бухгалтерского учета, Университет государственной фискальной службы Украины (ул. Университетская, 31, Ирпень, 08201, Украина)

The article is aimed at improving the organization of accounting of intellectual capital to enhance the transparency and reliability of information generated in enterprises. Intellectual capital, as an economic category, has been shown to contain key elements of intellectual activity, innovation and intellectual property. The structure of intellectual capital has been researched. The main objectives of the organization of accounting of intellectual capital are substantiated, among which should be allocated: timely, complete, reliable, continuous display of economic operations by objects of intellectual capital accounting; processing data by means of appropriate procedures, techniques and methods in accordance with the original information; inclusion of processed information, which is recorded in the primary documents and registers of intellectual capital accounting, in the Balance and Financial Statement of economic entity. The subjects and objects of the organization of accounting of intellectual capital are considered. It is defined that the organization of accounting of intellectual capital comprises three interconnected blocks: methodical, technical and organizational. It is substantiated that the organization of accounting of intellectual capital depends on the amount of accounting work, availability of computer technology, level of qualifications of the accounting staff, accounting policy of enterprise, as well as the level of development of its intellectualization. Options for organization of accounting of intellectual capital in the accounting policy of enterprises are provided.

Keywords: accounting, organization, intellectual capital, intangible assets.

Fig.: 3. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 15.

Torba Alona V. – Postgraduate Student of the Department of Accounting, University of the State Fiscal Service of Ukraine (31 Universytetska Str., Irpin, 08201, Ukraine)

Глобалізація технологічного розвитку неминує веде до загострення міжфірмової конкуренції у всесвітньому масштабі. У зв'язку з цим підприємства у процесі організації виробництва змушені орієнтуватися на найліпші технічні рішення, адаптуючи їх до умов і потреб локальних ринків. Це створює потужні стимули для торгівлі технологіями та поглиблення міжнародної науково-технічної кооперації на принципах стратегічного партнерства. Водночас широкий обмін науковою технологічною інформацією створює передумови для дальшого розвитку міжнародного поділу праці та поглиблення галузевої спеціалізації в масштабах однієї або кількох держав, що матиме в перспективі дедалі більше значення з урахуванням нерівномірного розподілу та використання природних, матеріальних, фінансових, інтелектуальних та інших продуктивних ресурсів.

В епоху глобалізації знання перетворюються на рушійну силу розвитку підприємств та економік країн у цілому. У системі бухгалтерського обліку та подання звітності знання знаходять свій прояв через таку економічну категорію, як «інтелектуальний капітал». Інтелектуальний капітал стає основним фактором розвитку глобальної економіки.

У постіндустріальній економіці матеріальна частина активів не може навіть потенційно забезпечити отримання майбутніх прибутків та збільшувати

вартість підприємства – через те, що основним джерелом збільшення вартості є інтелектуальний капітал. Постає важливе питання щодо можливості відображення інтелектуального капіталу в традиційній звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Недостатня методично-організаційна розробленість і дискусійність багатьох питань з обліку інтелектуального капіталу, потреба в удосконаленні організації обліку та подання звітності про нього визначають актуальність розгляду цієї теми.

Методологія обліку, оцінки та подання звітності про інтелектуальний капітал входять до кола наукових інтересів багатьох вітчизняних і закордонних дослідників. Найбільш докладна інформація знайшла відображення в наукових розробках вітчизняних науковців: І. А. Бланка, О. Б. Бутнік-Сіверського [1], Т. Войтенко, С. Ф. Голова, З. В. Задорожнього, Я. О. Із-майлова [2; 3], О. В. Кендюхова [4], М. В. Кужельного, С. О. Левицької [5], О. П. Левченка [6], Ю. Г. Левченко [7], С. Ф. Легенчука [8; 9], І. Й. Плікус [10], С. В. Свірко [11], О. В. Сталінської [12], М. Г. Чумаченка, а також закордонних авторів: Х. Андерсона, Г. Александра, С. Барнеса, Дж. Бейлі, Г. Бірмана, Г. Велша, Б. Нідлза, П. Камишанова, Д. Колдуелла, Дж. Р. Хікса [13], Р. Холта, У. Шарпа, С. Шмідта, Д. Шорта та інших,

в яких висвітлено різні аспекти бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу та його впливу на результати господарювання підприємств.

Серед науковців, які досліджують питання бухгалтерського обліку, немає єдиної точки зору щодо відображення інтелектуального капіталу на рахунках та у фінансовій звітності підприємств.

Метою статті є вдосконалення організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу для підвищення прозорості й достовірності інформації, що генерується на підприємствах.

Нобелевський лауреат Джон Хікс [13] в 1939 р. зв'язав зростання вартості капіталу підприємством з впливом науково-технічного прогресу, а в 1969 р. Джоном Гелбрейтом було введено термін «інтелектуальний капітал», який означав результат інтелектуальних можливостей людини.

На думку І. Й. Плікус, традиційна система бухгалтерського обліку та фінансової звітності, спрямована на відображення показників у ретроспективі, не надає інформації про інтелектуальний капітал підприємства [10].

За твердженням О. П. Левченко, інтелектуальний капітал – це активи, що являють собою знання, невіддільні від персоналу, і знання, втілені в результатах розумової діяльності (інтелектуальній власності, клієнтах та ін.). При цьому основною ознакою є те, що він є результатом розумової діяльності [6].

На думку С. Ф. Легенчука, в бухгалтерському обліку використовувати поняття «інтелектуальний капітал» буде не зовсім правильно, оскільки це суперечить існуючим принципам відображення та традиціям облікової методології, хоча повністю відповідає

монетарному підходу до капіталу в політекономії. Інтелектуальний капітал, як капітал за монетарним підходом, – це інтелектуальні блага, активи, виражені в грошах та відображені на бухгалтерських рахунках підприємства [8, с. 56].

Варто зазначити, що інтелектуальний капітал, як економічна категорія, містить ключові елементи інтелектуальної діяльності, інноваційної діяльності та інтелектуальної власності.

Здійснивши аналіз останніх економічних досліджень науковців [1–13], рекомендовано визначити інтелектуальний капітал як складову капіталу, елементами якого є людський капітал, інтелектуальна власність, інновації, ділова репутація, що сприяє формуванню прибутку та нової вартості.

Інтелектуальний капітал проявляється в таких формах:

1. Безпосередньо сам інтелектуальний капітал – не має реальної цінності, поки він не захищений і не використовується.

2. Інтелектуальна власність – має вартісний потенціал, який залишається нереалізованим, поки інтелектуальна власність не використовується. До об'єктів прав інтелектуальної власності відносять винаходи, корисні моделі, промислові зразки, товарні знаки, знаки обслуговування, фірмові, комерційні найменування та позначення тощо.

3. Інтелектуальні активи – знання, що мають певну вартість і використовуються за призначенням. Наприклад, патенти, торгові марки, авторські права, «ноу-хау» тощо.

Більшість дослідників та практиків вважають, що на рівні організації інтелектуальний капітал є сумою трьох складових (рис. 1).



Рис. 1. Структура інтелектуального капіталу

Джерело: складено на основі [1–3; 6–8; 12].

Кожна складова є об'єктом обліку, який можна згрупувати за ознаками та видами у відповідний субрахунок або позабалансовий рахунок: 1) *людський капітал*: професійний, соціальний, емоційний, освіта, досвід, вікові категорії; 2) *інтелектуальна власність*: права на об'єкти промислової власності, авторське право, право на бази даних, патенти, ноу-хау; 3) *інноваційний капітал*: продуктивна техніка і технології, оновлення номенклатури виробництва, залучення нових ресурсів, використання досконаліших технологій; 4) *клієнтський капітал*: комерційна мережа збуту, ділові зв'язки з постачальниками, маркетингові і ділове співробітництво, портфель замовлень; штучний капітал: роботи, комп'ютери, експертні системи.

Професори М. В. Кужельний та С. О. Левицька трактують організацію бухгалтерського обліку як раціональну систему відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результатами впровадження якої буде достовірність та повноцінність інформації для прийняття оперативних і стратегічних рішень. Можна повністю погодитися з думкою автора про те, що організації обліку властиво досягнення синергетичного ефекту через втілення «організаційної синергії», яка виникає через методологічну уніфікацію та гармонізацію підсистем обліку, ефективне застосування інформаційних технологій та продуктивність праці обліково-економічного персоналу [5, с. 17].

Організація обліку інтелектуального капіталу може бути побудована на основі загальних принципів організації бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку представлена системним підходом до побудови облікових процедур з метою забезпечення достовірною та своєчасною інформацією користувачів про діяльність господарюючого суб'єкта та здійснення контролю на всіх ланках процесу виробництва. Основною її метою є забезпечення високого рівня обробки інформації, розподілу обов'язків між персоналом бухгалтерії та їх організаційне, правове, методологічне забезпечення, наукова організація праці тощо.

Тому для здійснення поставленої мети необхідно визначити завдання організації обліку інтелектуального капіталу, які є такими:

- ✦ своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення господарських операцій щодо об'єктів обліку інтелектуального капіталу;
- ✦ обробка даних за допомогою відповідних процедур, прийомів та способів відповідно до вихідної інформації;
- ✦ включення обробленої інформації, яка зафіксована в первинних документах і реєстрах обліку інтелектуального капіталу, у Баланс і Фінансову звітність господарюючого суб'єкта.

Організація обліку інтелектуального капіталу передбачає вирішення таких принципово важливих питань:

- ✦ розробка концепції облікової політики щодо даного об'єкта обліку;
- ✦ процес відображення інтелектуального капіталу у фінансовому обліку.

Вирішення цих питань значно вплине на структуру обліку, на можливості врахування вимог і потреб користувачів та формування інформаційної системи щодо інтелектуального капіталу підприємства.

Процес організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу передбачає наявність кола суб'єктів і об'єктів. Так, суб'єктами виступають, згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», керівник і головний бухгалтер господарюючого суб'єкта, об'єктом – бухгалтерський облік інтелектуального капіталу. На рис. 2 відображено суб'єкти й об'єкти організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу.

Організація обліку інтелектуального капіталу включає три взаємопов'язані блоки: 1) *методичний*, на якому відбувається вибір способів та прийомів, що засновані на документуванні, використанні синтетичних та аналітичних рахунків, інвентаризації, застосуванні методу подвійного запису, оцінці майна та зобов'язань, калькулюванні, бухгалтерському балансі та звітності; 2) *технічний*, на якому відбувається

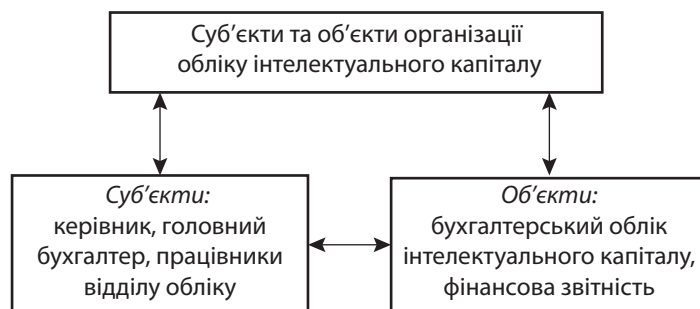


Рис. 2. Суб'єкти і об'єкти організації обліку інтелектуального капіталу

Джерело: авторська розробка.

вибір форми обліку, яка забезпечить ефективність обробки облікових даних; розробка переліку і форм облікових реєстрів; встановлення порядку записів в реєстрах і переносу даних в реєстри; 3) *організаційний*, на якому відбувається організація роботи облікового апарату, в обов'язки якого входить ведення бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу; визначення оптимальної структури облікового апарату відділу обліку інтелектуального капіталу; визначення оптимальної чисельності персоналу шляхом встановлення норм праці та часу, необхідного для виконання робіт; набір кадрів та їх навчання; організація робочих місць бухгалтерів; раціональне розміщення облікового апарату відносно інших підрозділів і служб; встановлення інформаційних зв'язків між окремими частинами бухгалтерії та між бухгалтерією та оперативними підрозділами, а також із зовнішнім середовищем; організація матеріального, інформаційного і технічного забезпечення облікових працівників відділу обліку інтелектуального капіталу; мотивація працівників бухгалтерії; встановлення правильного та точного обліку роботи працівників і контроль за виконанням ними функцій; організація архіву бухгалтерських документів з інтелектуального капіталу; організація безпеки та захисту облікової інформації даного об'єкта обліку.

Процес організації обліку інтелектуального капіталу через взаємопов'язані блоки наведено на *рис. 3*.

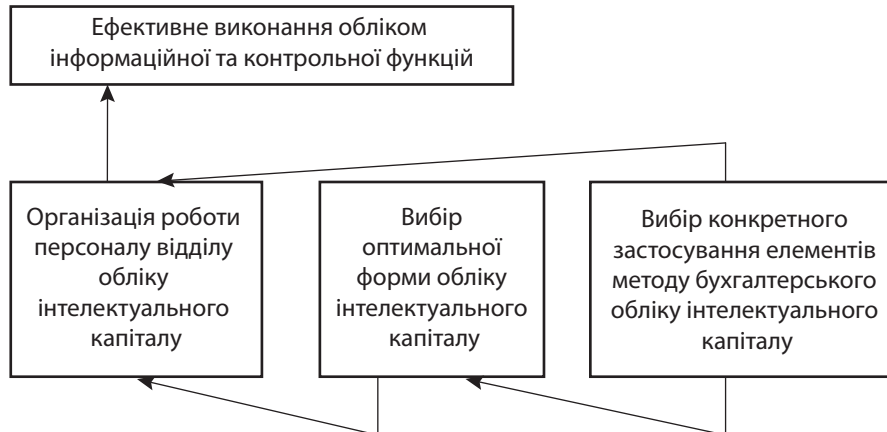


Рис. 3. Процес організації обліку інтелектуального капіталу

Джерело: авторська розробка.

Організація бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу включає такі елементи: 1) положення про відділ обліку інтелектуального капіталу; 2) положення про керуючого відділом обліку інтелектуального капіталу; 3) організаційне, правове та методологічне забезпечення відділу обліку інтелектуального капіталу; 4) схеми документообігу; 5) посадові інструкції персоналу; 6) технічне забезпечення обліку; 7) наукова організація праці; 8) організація складання номенклатури та формування справ у від-

ділі обліку інтелектуального капіталу; 9) організація зберігання бухгалтерських документів з обліку інтелектуального капіталу.

План організації обліку інтелектуального капіталу доцільно представити такими видами робіт: план документообігу (графік руху документів з моменту їх виписки до передачі в архів); план проведення інвентаризації (терміни проведення річних і внутрішньорічних інвентаризацій); графік виконання облікових робіт (перелік робіт, які покладаються на кожного працівника); план проведення ревізій і перевірок (перевірка повна, часткова, час, терміни, виконавці та дати розглядання результатів).

Організація обліку інтелектуального капіталу залежить від обсягу облікових робіт, наявності комп'ютерних технологій, від рівня кваліфікації облікового персоналу, від облікової політики підприємства, а також від рівня розвитку його інтелектуалізації.

Пропозиції з формування облікової політики інтелектуального капіталу рекомендується розробляти керівнику відділу обліку інтелектуального капіталу та у вигляді проекту надавати головному бухгалтеру для подальшого затвердження керівником підприємства.

Підприємство самостійно визначає свою облікову політику та вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, установлених законодавством.

Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка надана переліком методик і процедур, серед яких, однак, припустимі альтернативні варіанти. Вона визначається можливістю вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, переліку бухгалтерських рахунків, форми обліку тощо. Крім того, підприємство може виділяти на окремий баланс свої виробництва, господарства, філії, представництва та інші відокрем-

лені підрозділи, які входять до його складу, тобто передбачати децентралізовану форму організації бухгалтерського обліку. Зокрема відділ обліку інтелектуального капіталу може бути представлений у вигляді структурного підрозділу бухгалтерії та включеним до складу Балансу підприємства. Положення облікової політики фіксуються в наказі керівника господарюючого суб'єкта, але інформація щодо організації обліку інтелектуального капіталу може бути розділом, який повинен містити окрему інформацію про це.

Варіанти організації обліку інтелектуального капіталу наведено в *табл. 1*.

У системі бухгалтерського обліку інтелектуальний капітал відображається через нематеріальні активи. Згідно з МСФЗ 38 [14], компанія повинна визнавати нематеріальні активи (за фактичною собівартістю), тільки за умови, якщо: очікується, що майбутні економічні вигоди, які передбачаються щодо цього активу, надійдуть у компанію; вартість активу можна надійно оцінити. Ці вимоги застосовуються як до придбаних ззовні, так і до створених нематеріальних активів (параграф 19). При цьому МСФО 38 містить додаткові критерії визнання. У тому числі не визнаються активами внутрішньо-

Таблиця 1

Організація обліку інтелектуального капіталу

№ з/п	Облікова політика інтелектуального капіталу підприємства	Можливі варіанти
1	Вибір суб'єкта, що здійснює облік	– бухгалтерська служба; – бухгалтер; – керівник; – приватний підприємець; – аудиторська фірма
2	Організація роботи відділу обліку інтелектуального капіталу	– централізована; – децентралізована; – змішана
3	Технологія обробки облікової інформації	– ручна; – із застосуванням комп'ютерної техніки
4	Форма бухгалтерського обліку	– журнально-ордерна; – комп'ютерна; – спрощена без ведення реєстрів
5	Обов'язки (відповідальність) бухгалтерів	– регулюються законом
6	Робочий план рахунків та субрахунків	– додаток до наказу про облікову політику
7	Правила документообігу та технології обробки інформації з інтелектуального капіталу	– строк надання проміжної документації структурними підрозділами; – графік документообігу; – форма бухгалтерського обліку
8	Форми первинних облікових документів	– типові уніфіковані облікові документи; – перелік форм первинних документів, розроблених підприємством; – форми первинних документів для внутрішнього контролю
9	Метод нарахування амортизації на об'єкти інтелектуальної власності та інноваційних технологій	– кумулятивний; – пряmolінійний; – виробничий; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості
10	Зміна вартості інтелектуального капіталу	Зміна вартості в результаті: – оновлення, удосконалення об'єктів інтелектуальної власності та інноваційних технологій; – переоцінка
11	Інтелектуальний капітал	– формування та використання
12	Інтелектуальні активи	– перелік активів; – придбання; – списання
13	Порядок проведення інвентаризацій інтелектуальних активів та інтелектуального капіталу	– кількість інвентаризацій у звітному році; – дати їх проведення; – перелік активів та джерел їх утворення; – склад інвентаризаційної комісії

створений гудвіл, оригінальні назви товарів (марок), назви публікацій, лозунги, списки клієнтів та інші аналогічні за суттю статті.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться на активному, балансовому рахунку 12 «Нематеріальні активи», що призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів. По дебету цього рахунку відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, а по кредиту – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством у подальшому економічних вигод від його використання, а також сума уцінки нематеріальних активів [15].

Для відображення інтелектуального капіталу у фінансовій звітності потрібно здійснити узгодження процедур стандартизації на державному рівні, при цьому потрібно забезпечити: 1) формування механізмів вільного розкриття інформації у звітності; 2) участь у процесах міжнародної координації щодо зіставності даних про інтелектуальний капітал; 3) створення несуперечливої класифікації складових інтелектуального капіталу.

Менеджмент компанії, згідно із західним досвідом, може формувати два види звітів. Один, більш деталізований, готується для внутрішніх потреб, насамперед для менеджменту і для демонстрації персоналу компанії з метою консолідації зусиль колективу. Другий звіт – скорочений, в якому відсутня інформація, що є комерційною таємницею і не підлягає вільному поширенню, може бути підготовлений для публікації з метою залучення інвестицій або для роздачі потенційним інвесторам.

Для дослідження доступні в основному опубліковані звіти. Вони засновані на різних моделях представлення інформації та мають різні назви, наприклад «Te Holistic Accounts» (RambOl), «Te quality Accounts / Te Ethical Accounts» (Consultus), Navigator (Scandia), «Human resource accounts» (SCAA, ABB, Telia). Разом із тим, їх усіх 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.

ВИСНОВКИ

Інтелектуальний капітал є інтелектуальним потенціалом на рівні як окремих суб'єктів господарювання, так і держави загалом. Нагромаджені та розвинуті інтелектуальні ресурси створюють можливості для зростання інтелектуального потенціалу на всіх рівнях суспільних відносин.

Визначені вченими функції та ознаки надають обґрунтування сутності інтелектуального капіталу як економічної категорії та об'єкта обліку, що дає змогу визначити принципи, які є основою формування но-

вої класифікації: групування за ознаками та видами; цільового призначення; джерел утворення; сфери розміщення та використання; функціональності; оцінки.

Рекомендовано визначити інтелектуальний капітал як складову капіталу, елементами якого є: людський капітал, інтелектуальна власність, інновації, ділова репутація, що сприяє формуванню прибутку та нової вартості.

Визначено, що створення підґрунтя для здійснення облікових процесів залежить від обставин, які потребують детального розгляду. Категорії, які є складовими інтелектуального капіталу, мають відповідний зв'язок з притаманними їм особливостями. Автором запропоновані до розгляду такі елементи формування інтелектуального капіталу: інтелектуальна власність, інновації, персональний інтелект, що становить людський капітал, та економічна категорія «капітал».

Для правильної організації бухгалтерського обліку та отримання достовірної інформації про інтелектуальний капітал рекомендовано використовувати запропонований порядок їх відображення в обліковій політиці та на рахунках обліку, що дозволить достовірно відображати відповідні господарські операції, оперативно здійснювати контроль за дотриманням законодавства, складанням звітності, забезпеченням усіх користувачів достовірною інформацією.

Для відображення інтелектуального капіталу у фінансовій звітності потрібно здійснити узгодження процедур стандартизації на державному рівні, при цьому потрібно забезпечити: формування механізмів вільного розкриття інформації у звітності; участь у процесах міжнародної координації щодо зіставності даних про інтелектуальний капітал.

Розглянутий порядок організації обліку інтелектуального капіталу створює базу для продовження досліджень на шляху формування достовірної, прозорої та узгодженої системи обліку, аналізу та контролю інтелектуального капіталу підприємств. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Бутнік-Сіверський О. Б.** Інтелектуальний капітал: теоретичний аспект. *Інтелектуальний капітал*. 2002. № 1. С. 16–27.
2. **Ізмайлов Я. О.** Бухгалтерський облік та аналіз господарської діяльності підприємств в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2018. 555 с.
3. **Ізмайлов Я. О.** Розвиток системи обліку інтелектуального капіталу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 3. С. 2–17.
4. **Кендюхов О. В.** Ефективне управління інтелектуальним капіталом : монографія. Донецьк : ДонУЕП, 2008. 359 с.
5. **Кужельний М. В., Левицька С. О.** Організація обліку : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2010. 352 с.
6. **Левченко О. П.** Проблеми обліку інтелектуального капіталу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 22. С. 37–39.

7. Левченко Ю. Г. Інтелектуальний капітал та його роль у господарській діяльності підприємства. *Інтелект XXI*. 2014. № 1. С. 93–97.

8. Легенчук С. Ф. Бухгалтерське відображення інтелектуального капіталу : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Житомир, 2006. 264 с.

9. Легенчук С. Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2010. 250 с.

10. Плікус І. Й. Інтелектуальна власність та інтелектуальний капітал як нематеріальні активи та об'єкти бухгалтерського обліку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 1164–1168. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/244.pdf>

11. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2006. 244 с.

12. Сталінська О. В. Інтелектуальний капітал у системі стратегічного управління підприємством. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 4. С. 581–584. URL: <http://global-national.in.ua/archive/4-2015/122.pdf>

13. Хикс Дж. Р. Стоимість и капитал / пер. с англ. М. : Универс, 1993. 488 с.

14. International accounting standart. URL: <http://www.eifrs.lfrs.org/>

15. 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. № 291 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

Науковий керівник – Осмятченко В. О., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри податкової політики Університету державної фіскальної служби України (м. Ірпінь)

REFERENCES

Butnik-Siverskiy, O. V. "Intelektualnyi kapital: teoretychnyi aspekt" [Intellectual Capital (Theoretical Aspect)]. *Intelektualnyi kapital*, no. 1 (2002): 16-27.

International accounting standart. <http://www.eifrs.lfrs.org/>

Izmailov, Ya. O. "Bukhhalterskyi oblik ta analiz hospodarskoi diialnosti pidpriemstv v umovakh investytsiino-innovatsi-

inoho rozvytku ekonomiky Ukrainy" [Accounting and Analysis of Economic Activity of Enterprises in Terms of Investment and Innovation Development of the Ukrainian Economy]: *dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.00.09*, 2018.

Izmailov, Ya. O. "Rozvytok systemy obliku intelektualnoho kapitalu" [Development of the Intellectual Capital Accounting System]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 3 (2017): 2-17.

Kendiukhov, O. V. *Efektivne upravlinnia intelektualnym kapitalom* [Effective Management of Intellectual Capital]. Donetsk: DonUEP, 2008.

Khiks, Dzh. R. *Stoimost i kapital* [Cost and Capital]. Moscow: Univers, 1993.

Kuzhelnii, M. V., and Levytska, S. O. *Orhanizatsiia obliku* [Accounting Organization]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury, 2010.

[Legal Act of Ukraine] (1999). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

Lehenchuk, S. F. "Bukhhalterske vidobrazhennia intelektualnoho kapitalu" [Accounting of Intellectual Capital]: *dys. ... kand. ekon. nauk : 08.06.04*, 2006.

Lehenchuk, S. F. *Teoriia i metodolohiia bukhhalterskoho obliku v umovakh postindustrialnoi ekonomiky* [Theory and Methodology of Accounting in a Post-industrial Economy]. Zhytomyr: ZhDTU, 2010.

Levchenko, O. P. "Problemy obliku intelektualnoho kapitalu" [Problems of Accounting of Intellectual Capital]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 22 (2009): 37-39.

Levchenko, Yu. H. "Intelektualnyi kapital ta yoho rol u hospodarskii diialnosti pidpriemstva" [Intellectual Capital and Its Role in Economic Activity of the Enterprise]. *Intelekt XXI*, no. 1 (2014): 93-97.

Plikus, I. I. "Intelektualna vlasnist ta intelektualnyi kapital yak nematerialni aktyvy ta obiekty bukhhalterskoho obliku" [Accounting Intellectual Property, Intellectual Capital and Intangible Assets]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*. 2015. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/244.pdf>

Stalinska, O. V. "Intelektualnyi kapital u systemi stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom" [Intellectual Capital in the Enterprise's Strategic Management System]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*. 2015. <http://global-national.in.ua/archive/4-2015/122.pdf>

Svirko, S. V. *Bukhhalterskyi oblik u biudzhethnykh ustanovakh: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Accounting in Budgetary Institutions: Methodology and Organization]. Kyiv: KNEU, 2006.