

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Облік і оцінка інтелектуального капіталу підприємства»

за матеріалами ТОВ «Комплексні будівельні технології»

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня, 2 курсу,
ОМО-21-1 групи,
Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні
підприємницькою діяльністю»



підпис здобувача вищої
освіти

Сурменко Ірина
Василівна

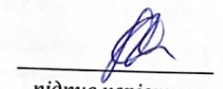
Науковий керівник



підпис керівника

Дружинська Наталія
Сергіївна,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-
професійної програми



підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри
обліку та консалтингу протокол від

20.04.2023р. № 11



підпис завідувача
кафедри

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Реєстрація №14

20.01.2023

(дата)

(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

по захисту

(до захисту, на доопрацювання)

20.01.2023р

(дата)

(підпис)

Результат захисту

5 (визнано)

(оцінка)

04.02.2023

(дата)

(підпис)

Голова комісії:

(підпис)

Т.Г. Камінська

(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

(підпис)

О.П. Колісник

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Н.В. Гуріна

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Б.М. Занько

(ініціали, прізвище)

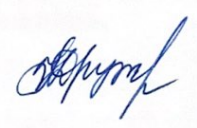
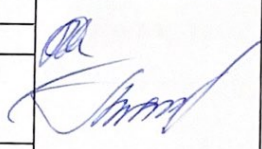
Секретар комісії:

(підпис)

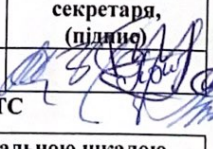
Д.Л. Судак

(ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст дипломної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	28		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	10		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	48		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	22		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	10		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50			
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	97		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.Б.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
97	A	5 (відмінно)	01.02.2023	

Правила переведенням оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	
50-59	E	3 (задовільно)
35-49	FX	2 (незадовільно)

Факультету податкової справи, обліку та аудиту

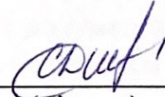
Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку курсової/кваліфікаційної роботи
(проекту) на академічний плагіат

№		
П		
·	ПІБ автора твору	Сурменко Ірина Василівна
·	ПІБ наукового керівника	Дружинська Наталія Сергіївна
·	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проект))	Кваліфікаційна робота
·	Тема роботи	Облік і оцінка інтелектуального капіталу підприємства
·	Рік написання	2022
·	Оригінальний текст у роботі складає %	100%
·	Схожість %	0%
·	Цитати%	0,81%

Відповідальна особа

Судак Д.Л.
(П.І.Б.)


(підпис)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність, 071 «Облік і оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю»

Затверджую
Завідувач кафедри О.П. Колісник

«23» 09. 2021 р.

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Сурменко Ірині Василівни**

1. Тема роботи: **«Облік і оцінка інтелектуального капіталу підприємства»**
за матеріалами ТОВ «Комплексні будівельні технології»
Затверджена наказом ректора від «25» 01.2022 №88
2. Строк здачі закінченої роботи: 29.11.2022р.
3. Цільова установка:
Мета роботи полягає у вдосконаленні організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу для підвищення прозорості й достовірності інформації, що генерується на ТОВ «Комплексні будівельні технології».
Об'єкт дослідження - є інтелектуальний капітал підприємства процес оцінки та обліку інтелектуального капіталу в господарській діяльності підприємства.
Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методологічних та практичних аспектів оцінки та обліку господарських операцій з інтелектуального капіталу суб'єкта господарювання як складової нематеріальних активів.
4. Вихідні дані до роботи: Законодавчі і нормативні документи, наукова і навчальна література, первинні документи, облікові регістри та форми звітності досліджуваного підприємства
5. Перелік графічного матеріалу: таблиці та рисунки за темою дипломної роботи.
6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)
ВСТУП
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ВИЗНАННЯ ТА СКЛАДОВІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ
1.1. Економічна сутність, визнання і складові інтелектуального капіталу підприємства
1.2. Методи оцінки інтелектуального капіталу
Висновки до 2 розділу
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

НА

ТОВ «КОМПЛЕКСНІ БУДІВЕЛЬНІ ТЕХНОЛОГІЇ»

2.1. Облікова політика щодо інтелектуального капіталу

2.2. Методика і організація первинного обліку інтелектуального капіталу

2.3. Організація і методика аналітичного і синтетичного і аналітичного обліку

2.4. Розкриття інформації про нематеріальні активи у звітності підприємства та напрями удосконалення їх обліку

Висновки до 2 розділу

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО

КАПІТАЛУ НА ТОВ «КОМПЛЕКСНІ БУДІВЕЛЬНІ ТЕХНОЛОГІЇ»

3.1. Аналіз використання інтелектуального капіталу

Висновки до третього розділу

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	20.09 - 23.09.2021 р.	
2.	Підготовка першого розділу роботи та подання її керівнику	16.05.2022 р.	
3.	Підготовка другого розділу роботи та подання її керівнику	27.09.2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу роботи та подання її керівнику	25.11.2022 р.	
5.	Підготовка вступу та висновків	28.11.2022 р.	
6.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	29.11.2022 р.	
7.	Перевірка роботи на плагіат	30.11.2022 р.	
8.	Попередній захист роботи	17.01.2023 р.	
9.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2023 р.	
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2023 р.	
11.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2023 р.	
12.	Захист роботи	03.02 - 04.02.2023 р.	

8. Дата видачі завдання «20» 09.2021 р.

Керівник кваліфікаційної роботи

Н.С. Дружинський

Керівник освітньо-професійної програми

О.П. Колісник

Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

Сурменко І.В.

(прізвище, ініціали)

(підпис)

АНОТАЦІЯ
на кваліфікаційну роботу
на тему: «Облік і оцінка інтелектуального капіталу підприємств»

Мета роботи полягає у вдосконаленні організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу для підвищення прозорості й достовірності інформації, що генерується на підприємствах.

Завданнями роботи є: розкрити економічну сутність інтелектуального капіталу; дослідити методику оцінки інтелектуального капіталу; розкрити облікову політику щодо інтелектуального капіталу на ТОВ «Комплексні будівельні технології»; надати характеристику організації та методики первинного обліку інтелектуального капіталу; дослідити особливості організації та методики аналітичного і синтетичного обліку інтелектуального капіталу; дослідити проблеми розкриття інформації про інтелектуальний капітал у звітності підприємства та обґрунтувати напрями їх вирішення; роаналізувати ефективність використання інтелектуального капіталу; розкрити організацію та методику оцінки інтелектуального капіталу; окреслити шляхи удосконалення обліку та оцінки інтелектуального капіталу.

Об'єктом дослідження є інтелектуальний капітал підприємства процес оцінки та обліку інтелектуального капіталу в господарській діяльності підприємства.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методологічних та практичних аспектів оцінки та обліку господарських операцій з інтелектуального капіталу суб'єкта господарювання як складової нематеріальних активів.

Базою дослідження обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Комплексні будівельні технології» (далі – ТОВ «Комплексні будівельні технології»).

За результатами дослідження уточнено і поглиблено існуючі теоретичні положення щодо управління та оцінювання інтелектуального капіталу підприємства; запропоновано організаційні заходи, спрямовані на удосконалення механізму управління інтелектуальним капіталом; удосконалено послідовність прийняття управлінських рішень при формуванні інтелектуального капіталу; виявлено та узагальнено проблеми управління інвестиційним капіталом підприємства та надано практичні рекомендації щодо його поліпшення.

Одержані результати являють собою реальну оцінку стану підприємства та управління нею в умовах трансформаційного суспільства, а також опрацювання новітніх прийомів впровадження організаційно-економічного механізму вдосконалення управління підприємством.

Робота містить 68 сторінок, 12 таблиць, 11 рисунків та 6 додатків. Список використаних джерел складається з 41 найменування.

Ключові слова: інтелектуальний капітал, інтелектуальні активи, людський капітал, структурний капітал, капітал відноси, нематеріальні активи, оцінка, облік, аналіз. Рік виконання кваліфікаційної роботи 2021-2022рр. Рік захисту роботи 2023р.

ANNOTATION
on qualifying work on a theme:
«Accounting and evaluation of the intellectual capital of enterprises»

The purpose of the work is to improve the organization of intellectual capital accounting to increase the transparency and reliability of information generated at enterprises.

The tasks of the work are: to reveal the economic essence of intellectual capital; to investigate the methodology of intellectual capital assessment; to disclose the accounting policy regarding intellectual capital at "Comprehensive Building Technologies" LLC; provide a description of the organization and methods of primary accounting of intellectual capital; to investigate the peculiarities of the organization and methods of analytical and synthetic accounting of intellectual capital; to investigate the problems of disclosure of information about intellectual capital in the company's reporting and justify the directions of their solution; to analyze the effectiveness of the use of intellectual capital; to disclose the organization and methodology of intellectual capital assessment; to outline the ways of improving accounting and assessment of intellectual capital.

The object of research is the intellectual capital of the enterprise, the process of assessment and accounting of intellectual capital in the economic activity of the enterprise.

The subject of the study is a complex of theoretical, methodological and practical aspects of the assessment and accounting of economic transactions from the intellectual capital of a business entity as a component of intangible assets.

The limited liability company "Comprehensive Construction Technologies" (hereinafter - "Comprehensive Construction Technologies" LLC) was chosen as the research base.

Based on the results of the study, the existing theoretical provisions regarding the management and evaluation of the intellectual capital of the enterprise were clarified and deepened; organizational measures aimed at improving the intellectual capital management mechanism are proposed; the sequence of management decision-making during the formation of intellectual capital has been improved; problems of managing the enterprise's investment capital are identified and summarized, and practical recommendations for its improvement are provided.

The obtained results represent a real assessment of the state of the enterprise and its management in the conditions of a transformational society, as well as the development of the latest methods of implementing the organizational and economic mechanism of improving enterprise management.

The work contains 68 pages, 12 tables, 11 figures and 6 appendices. The list of used sources consists of 41 names.

Keywords: intellectual capital, intellectual assets, human capital, structural capital, relational capital, intangible assets, evaluation, accounting, analysis. The year of job protection is 2023. Qualification Work Completion Year 2021-2022 Year of work protection 2023p.

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ВИЗНАННЯ ТА СКЛАДОВІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ	12
1.1. Економічна сутність, визнання і складові інтелектуального капіталу підприємства	12
1.2. Методи оцінки інтелектуального капіталу	20
Висновки до розділу 1	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ НА ТОВ «КОМПЛЕКСНІ БУДІВЕЛЬНІ ТЕХНОЛОГІЇ»	26
2.1. Облікова політика щодо інтелектуального капіталу	26
2.2. Методика і організація первинного обліку інтелектуального капіталу	32
2.3. Організація і методика аналітичного і синтетичного і аналітичного обліку	35
2.4. Розкриття інформації про нематеріальні активи у звітності підприємства та напрями удосконалення їх обліку	39
Висновки до розділу 2	43
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ НА ТОВ «КОМПЛЕКСНІ БУДІВЕЛЬНІ ТЕХНОЛОГІЇ»	44
3.1. Аналіз використання інтелектуального капіталу	44
3.2. Оцінка ефективності використання інтелектуального капіталу	51
3.3. Шляхи удосконалення обліку та оцінки інтелектуального капіталу підприємства	55
Висновки до 3 розділу	59
Висновки	62
Список використаних джерел	66
Додатки	71

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Посилення сучасних викликів у частині загострення пандемій, негативного впливу кліматичних змін зумовлює підвищення впливу обмеженості традиційних виробничих ресурсів та актуалізує проблеми забезпечення стійкого розвитку підприємств на основі поширення цифровізації, екологізації і дотримання принципів соціальної відповідальності бізнесу. Застосування таких напрямів модернізації діяльності виробничо-комерційних процесів передбачає поширення практики формування і використання інтелектуального капіталу в функціонуванні підприємств.

Трансформаційні процеси в умовах економіки знань посилюють необхідність чіткої ідентифікації інтелектуальної складової капіталу як однієї з найважливіших складових оновлення конкурентних переваг, забезпечення оптимальних умов праці для розширеного відтворення людського потенціалу працівників, генерування доданої вартості та підвищення загальної вартості.

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 дослідження 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, Т. Войтенко, С. Ф. Голова, З. В. Задорожнього, Я. О. Ізмайлова, О. В. Кендюхова, М. В. Кужельного, С. О. Левицької, О. П. Левченка, Ю. Г. Левченко, С. Ф.

Легенчука, І. Й. Плікус, С. В. Свірко, О. В. Сталінської, М. Г. Чумаченка, а також закордонних авторів: Х. Андерсона, Г. Александера, С. Барнеса, Дж. Бейлі, Г. Бірмана, Г. Велша, Б. Нідлза, Д. Колдуелла, Дж. Р. Хікса, 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 кваліфікаційної роботи є вдосконалення організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу для підвищення прозорості й достовірності інформації, що генерується на підприємствах.

Відповідно до поставленої мети у кваліфікаційній роботі передбачено виконання комплексу взаємопов'язаних **завдань**, зокрема:

- розкрити економічну сутність інтелектуального капіталу;
- дослідити методику оцінки інтелектуального капіталу;
- розкрити облікову політику щодо інтелектуального капіталу на ТОВ «Комплексні будівельні технології»;
- надати характеристику організації та методики первинного обліку інтелектуального капіталу;
- дослідити особливості організації та методики аналітичного і синтетичного обліку інтелектуального капіталу;
- дослідити проблеми розкриття інформації про інтелектуальний капітал у звітності підприємства та обґрунтувати напрями їх вирішення;
- проаналізувати ефективність використання інтелектуального капіталу;
- розкрити організацію та методику оцінки інтелектуального капіталу;
- окреслити шляхи удосконалення обліку та оцінки інтелектуального капіталу.

Об'єктом дослідження є інтелектуальний капітал підприємства процес оцінки та обліку інтелектуального капіталу в господарській діяльності підприємства.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методологічних та

практичних аспектів оцінки та обліку господарських операцій з інтелектуального капіталу суб'єкта господарювання як складової нематеріальних активів.

Базою дослідження обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Комплексні будівельні технології» (далі – ТОВ «Комплексні будівельні технології»).

Результати аналізу показників фінансово-господарської діяльності ТОВ «Комплексні будівельні технології» здійснено на основі додатків Н, О, П та представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Комплексні будівельні технології» за 2019-2021 рр., тис.грн (станом на кінець року)

Показники	2019	2020	2021	Відхилення 2021 року від		2021 рік у % до:	
				2019	2020	2019	2020
Власний капітал	16159	17198	18773	2614	1575	116,2	109,2
Нерозподілений прибуток	1847	2886	4461	2614	1575	241,5	154,6
Поточні зобов'язання за розрахунками	1607	4383	3792	2185	-591	236,0	86,5
Основні засоби	16320	18115	19960	3640	1846	122,3	110,2
Запаси	2815	9879	11692	8877	1813	415,3	118,4
Середньооблікова чисельність робітників, чол.	141	153	144	3	-9	102,1	94,1
Фонд оплати праці, тис.грн.	3875	4055	4787	912	732	123,5	118,1
Чистий дохід від реалізації, тис.грн.	25473	34644	35876	10403	1232	140,8	103,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	17996	25560	26437	8441	877	146,9	103,4
Валовий прибуток (збиток)	7477	9084	9439	1962	355	126,2	103,9
Чистий прибуток (збиток)	1201	1039	1575	374	536	131,1	151,6
Середньомісячна заробітна плата, грн	6290	6209	6770	480	562	121,0	125,4

Джерело: розраховано на основі даних звітності

Як свідчать дані табл. 1 власний капітал ТОВ «Комплексні будівельні технології» у 2021 році становив 18773 тис. грн, що на 2614 тис. грн або на 16,2% більше, ніж на кінець 2019 року та на 1575 тис. грн або на 9,2 % більше показника 2020 року.

Вартість основних засобів (за первісною вартістю) у 2021 році склала 19960

тис. грн та має тенденцію до зростання. Так, у порівнянні з 2019 роком їх вартість зросла на 3640 тис. грн або на 22,3%, а у порівнянні з минулим 2019 роком на 1846 тис. грн., або на 10,2%.

Середньооблікова чисельність персоналу у 2021 році зросла на 3 особи у порівнянні з 2019 роком та скоротилася на 9 осіб в порівнянні з 2020 роком і становила у 2021 році 144 осіб.

Фонд оплати праці у 2021 році становив 4787 тис.грн, і мав тенденцію до зростання у порівнянні з 2019 роком на 912 тис. грн. або на 23,5%, а у порівнянні з 2020 роком – на 732 тис. грн., або на 18,1% за рахунок скорочення чисельності персоналу на 9 осіб.

Середньомісячна заробітна плата має тенденцію до зростання і становить у 2021 році 6770 грн, що на 480 грн або на 21% більше, ніж у 2019 році та на 562 грн, або на 25,4% більше, ніж у 2020 році, що характеризує діяльність підприємства позитивно.

Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг є основним обсяговим показником діяльності ТОВ «Комплексні будівельні технології», отже його зростання варто оцінити позитивно. Чистий дохід від реалізації за 2021 рік становив 35876 тис. грн, що більше показника 2019 року на 10403 тис. грн, або на 40,8% та більше, ніж у минулому році на 1232 тис. грн, або на 3,6%.

Динаміка собівартості реалізації має також тенденцію до зростання. Так, цей показник у 2021 році становив 26437 тис. грн, що на 8441 тис. грн. або на 46,9% більше, ніж у 2019 році та на 877 тис. грн. або на 3,4 більше, ніж у 2020 році.

Аналіз валового прибутку ТОВ «Комплексні будівельні технології» протягом 2019-2021 років свідчить, що валовий прибуток у 2021 році становив 9439 тис. грн, що на 1962 тис. грн, або на 26,2% більше, ніж у 2019 році, та на 355 тис. грн, або на 3,9% більше, ніж у 2020 році.

За результатами операційної діяльності підприємство у 2021 році одержало прибуток у сумі 1902 тис. грн, що на 520 тис. грн більше показника 2019 року та на 446 тис. грн. або на 30,6% більше розміру прибутку 2020 року.

Чистий прибуток у 2021 році становив 1575 тис. грн, що на 374 тис. грн.

або на 31,1% більше показника 2019 року, та на 536 тис. грн., або на 51,6% більше розміру прибутку 2020 року.

Як свідчить аналіз основних показників діяльності, ТОВ «Комплексні будівельні технології» було прибутковим протягом досліджуваних 2019-2021 років.

Методи дослідження. Під час проведення дослідження застосовано загальнонаукові та специфічні методи пізнання. Дослідження базувалося на єдності діалектичного й історичного методів пізнання господарських явищ і процесів.

У процесі дослідження застосовувалися спеціальні та загальнонаукові методи пізнання. Методологічною та теоретичною основами кваліфікаційної роботи є діалектичний метод пізнання економічних процесів. В процесі дослідження було використано наступні методи: причинно-наслідкового зв'язку, історичний та логічний – для визначення нематеріальних активів у системі об'єктів бухгалтерського обліку; теоретичного узагальнення та порівняння – для удосконалення класифікаційних ознак, при відображенні в обліку об'єктів права інтелектуальної власності, що визнаються нематеріальними активами; аналізу та синтезу, індукції та дедукції – для визначення стану та перспектив розвитку процесів надходження та використання нематеріальних активів в бухгалтерському обліку і аналізі; графічний – для наочного представлення аналітичних даних.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є інформаційно-аналітичні матеріали та науково-методичні розробки вітчизняних і зарубіжних учених, спеціальна періодична література з питань оцінки та обліку інтелектуального капіталу, нормативно-правові акти України, міжнародні стандарти фінансової звітності, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інтернет-ресурси, а також дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології» за 2019-2021 роки.

Наукова новизна полягає у такому:

уточнено і поглиблено існуючі теоретичні положення щодо управління та

оцінювання інтелектуального капіталу підприємства;

запропоновано організаційні заходи, спрямовані на удосконалення механізму управління інтелектуальним капіталом;

удосконалено послідовність прийняття управлінських рішень при формуванні інтелектуального капіталу;

виявлено та узагальнено проблеми управління інвестиційним капіталом підприємства та надано практичні рекомендації щодо його поліпшення.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендації та пропозиції щодо вдосконалення управління інтелектуальним капіталом.

Практичне значення одержаних результатів полягає у їх спрямованості на удосконалення оцінки і обліку інтелектуальної власності суб'єкта господарювання.

Одержані результати являють собою реальну оцінку стану підприємства та управління нею в умовах трансформаційного суспільства, а також опрацювання новітніх прийомів впровадження організаційно-економічного механізму вдосконалення управління підприємством.

Апробація результатів дослідження. Сурменко І.В. Аспекти обліку і оцінки інтелектуального капіталу підприємства. The I International Scientific and Practical Conference «An overview of modern scientific research in various fields of science», October 17 – 19, Amsterdam, Netherlands. 238 p., Pp.69-71. URL: <https://eu-conf.com/ua/events/an-overview-of-modern-scientific-research-invarious-fields-of-science/>.

Структура роботи. Робота виконана на 68 сторінках друкованого тексту, містить 12 таблиць, 11 рисунків та 6 додатків. Список використаних джерел складається з 41 найменування.

РОЗДІЛ 1

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ВИЗНАННЯ ТА СКЛАДОВІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

1.1. Економічна сутність, визнання і складові інтелектуального капіталу підприємства

Інтелектуальний капітал (як особливий складник господарської діяльності підприємства) наразі майже не знаходить свого відображення у системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності вітчизняних підприємств, тому в користувачів фінансової інформації (як зовнішніх, так і внутрішніх) відсутні достовірні дані про інтелектуальний потенціал та його реалізацію на цьому підприємстві. Таким чином, сьогодні інтелектуальний капітал не виступає повноцінним фактором здійснення господарської діяльності вітчизняних підприємств, а лише інколи включається у загальне балансове рівняння із мінімальним коефіцієнтом як частина офіційно визнаних прав на об'єкти інтелектуальної власності.

Головною причиною цієї ситуації є обмеженість нормативної сторони обліку та оціночних процедур складників інтелектуального капіталу, адже головною проблемою удосконалення цих процесів є невизначеність складників інтелектуального капіталу як у вітчизняній, так і в міжнародній практиці. Сучасна наукова література містить достатньо багато різних підходів до визначення сутності та ролі інтелектуального складника у господарській діяльності підприємств (табл. 1.1).

Таким чином, існує велике різноманіття трактувань сутності інтелектуального капіталу, що породжує невизначеність цього поняття, а тому унеможливорює процес управління цим ресурсом.

Саме тому необхідно конкретизувати економічний та обліковий аспекти зазначеної дефініції (табл. 1.2). Водночас для ефективного управління інтелектуальним капіталом необхідно розуміти не лише його сутність, але і внутрішню структуру, особливості складників.

Таблиця 1.1

Дефініція «інтелектуальний капітал» у працях вітчизняних та зарубіжних науковців

Автор	Сутність дефініції
Е. Брукінг	Нематеріальні активи, без яких компанія не може існувати, посилюючи конкурентні переваги
О. Бутнік-Сіверський	Створений або придбаний інтелектуальний продукт, який має вартісну оцінку, об'єктивований та ідентифікований, що утримується підприємством із метою одержання прибутку (додаткової вартості)
Н. Гавкалова	Інтелектуальні ресурси, що втілені у сукупності наукових, професійних і загальних знань працівників, їхньому досвіді, уміннях, навичках, які створюють продукти інтелектуальної діяльності, що можуть належати як його винахідникові, так й іншим суб'єктам господарювання, а також використовуються з метою одержання додаткової вартості
Л. Едвінссон	Поєднання компанії з капіталом, реальних що і потенційних належить усій інтелектуальних компанії здібностей та навичок працівників
М. Ескіндаров	Система характеристик, що визначають здатність людини, тобто якість робочої сили індивідуума, сукупного працівника підприємства, фірми, корпорації, країни, що створює товар, послуги, додатковий продукт для відтворення на основі персоніфікованого економічного інтересу кожного суб'єкта, їх сукупності
В. Єрмоленко, О. Попова	Взаємозв'язок знань, досвіду та ключових компетенцій працівників підприємства, відносин фірми з клієнтами та партнерами, що забезпечує створення доданої вартості та унікальної товарної пропозиції у галузі
В. Іноземцев	«Колективний власність і накопичений мозок», щодосвід, акумулює організаційну наукову й структуру, повсякденні інформаційні знання працівників, мережі й інтелектуальну імідж фірми
О. Кендюхов	Здатні створювати вартість інтелектуальних ресурсів підприємства, представлених людським і машинним інтелектом, а також інтелектуальними продуктами, створеними самостійно або залученими як засоби створення нової вартості
Б. Леонтьєв	Вартість сукупності наявних інтелектуальних активів, включаючи інтелектуальну власність, природні та набуті інтелектуальні здібності, а також накопичені бази знань і корисні відносини з іншими суб'єктами
Й. Русс, С. Пайк, Л. Фернстрем	Частина ресурсного портфеля підприємства, яка визначає його творчі та інтелектуальні здібності щодо створення й реалізації інноваційної продукції
О. Стрижак	Сукупність здібностей та знань, які мають економічну цінність і використовуються у виробничій системі з метою створення інноваційного потенціалу та одержання доходу

Джерело: [16]

Ураховуючи велику кількість різних підходів до класифікації структурних елементів інтелектуального капіталу, на нашу думку, необхідно представити найбільш поширені з них.

Зарубіжні науковці Л. Едвінссон і М. Мелоун у своєму спільному

дослідженні запропонували поділ інтелектуального капіталу на людський та структурний (Додаток А) [14]. При цьому структурний капітал містить два складники: клієнтський капітал, що характеризує зовнішні зв'язки, та організаційний, спрямований на внутрішнє забезпечення потреб виробництва інтелектуальними ресурсами.

Таблиця 1.2

Економічний та обліковий аспект поняття «інтелектуальний капітал»

Економічний аспект	Обліковий аспект?
Сукупність знань, досвіду та ключових компетенцій працівників підприємства, його зв'язків із контрагентами, що забезпечує підприємству створення доданої вартості та особливих конкурентних переваг на галузевому ринку	Інтелектуальний продукт, створений або придбаний підприємством, який має вартісну оцінку та утримується підприємством із метою створення додаткової вартості

Джерело: узагальнено автором на основі [14]

Інший підхід до структуризації інтелектуального капіталу застосували В. Зінов і К. Самарян, поділивши його на людський, структурний та споживчий (Додаток Б) [16].

Л. Нападовська підкреслює, що «...ураховуючи різноманітні дублювання окремих елементів інтелектуального капіталу, пропоновані різними авторами, очевидно, що до основних його елементів можна віднести людський, клієнтський та структурний капітал, який, у свою чергу, складається з інтелектуальної власності та активів інфраструктури» [13, с.83].

У доповнення до цього поділу слід зазначити, що:

людський капітал охоплює природний потенціал (здоров'я, здібності) та набуті протягом життя здібності й спеціальні навички персоналу (освіта, кваліфікаційний рівень), лояльне ставлення до фірми і володіння конфіденційною інформацією;

клієнтський капітал – це відносини з покупцями, лояльність клієнтів, контракти, портфель замовлень, франшизи, ліцензійні угоди, репутація тощо;

під структурним капіталом треба розуміти комп'ютерні мережі та

інформаційні системи, що створюють необхідні умови праці та визначають інтелектуальну продуктивність працівників [14, с. 111].

Бачення цієї дефініції Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAS) представлено в Додатку В [7].

Таким чином, вищенаведені підходи до класифікації структурних елементів інтелектуального капіталу не дозволяють однозначно визначити, що саме до нього належить, окрім «постійного» людського капіталу, та що включати у поняття «структурний капітал».

Зважаючи на трактування науковців поняття «інтелектуальний капітал», інтелектуальний капітал можна визначити як сукупність знань, набутих у процесі інтелектуальної діяльності, а також отриманого досвіду, навички, творчі здібності, взаємовідносини, які несуть у собі економічну цінність і застосовуються у процесі виробництва підприємства з метою отримання прибутку та підвищення рівня конкурентоспроможності, крім того, інтелектуальний капітал не має реальної цінності, поки він не захищений і не використовується. Структура інтелектуального капіталу є предметом суперечок багатьох фахівців, але більшість з них сходиться на думці, що на рівні організації інтелектуальний капітал є сумою трьох ключових елементів: людський, структурний (організаційний) і споживчий (клієнтський) капітал (рис. 1.1) [14].

Під людським капіталом розуміють індивідуальні здібності працівників підприємства, які не належать підприємству, проте є важливим елементом успішної діяльності працівника:

знання – загальні базові відомості та інтелектуальний потенціал, які необхідні для виконання визначеної роботи, спеціальні і суміжні знання, які формують спеціальні та контекстні знання даної роботи.

уміння – навички та творчі здібності, які доповнюють загальні базові знання, зокрема ведення переговорів, консультування, управління проектами;

цінності – набір якостей або поведінкових навичок, які сприятимуть значним результатам. Деякі види діяльності вимагають роботи в команді, тоді як інші орієнтовані на клієнта.

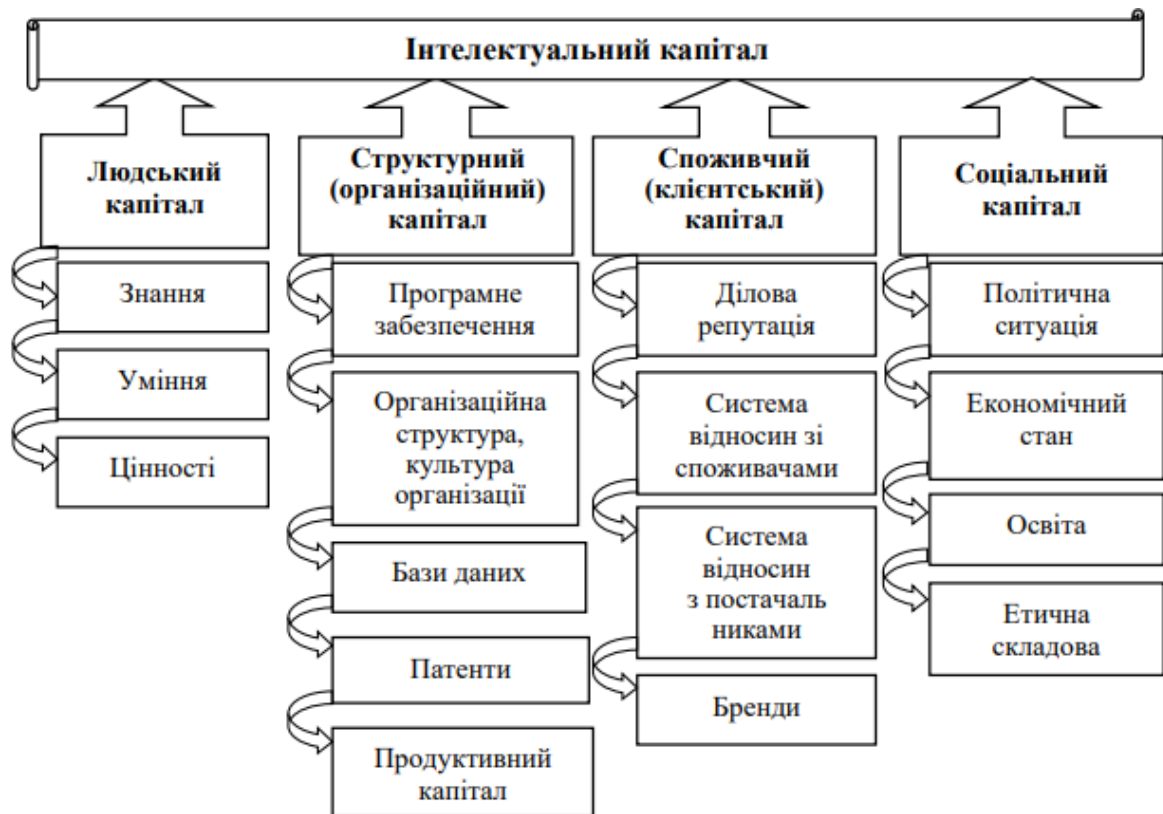


Рис. 1.1. Структура інтелектуального капіталу

Джерело: сформовано на основі: [14])

Структурний (організаційний) капітал – це організаційні можливості підприємства відповідати вимогам ринку (програмні засоби ЕОМ, програмне забезпечення, бази даних, організаційна структура, патенти, товарні знаки, а також організаційні механізми). Структурний капітал є власністю підприємства та у деяких випадках може бути відносно самостійним об’єктом купівлі-продажу [16].

Споживчим (клієнтським, або ринковим) капіталом є система стійких зв’язків та відносин, що забезпечує ефективну взаємодію між клієнтами (споживачами) і персоналом підприємства. Головна мета формування споживчого капіталу – створення такої структури, яка дозволяє споживачу ефективно спілкуватися з персоналом підприємства.

До елементів споживчого капіталу відносять: ділова репутація, яка формується за рахунок позитивного іміджу підприємства, його фінансового стану, репутації керівництва та соціальної відповідальності підприємства;

система відносин зі споживачами, яка складається із стабільності клієнтської бази, наявності інформації про клієнтів та історії відносин з ними, задоволення потреб клієнтів, довіри клієнтів до підприємства; бренди (товарні марки), до їх чинників відносять: відображення високої якості товару; креативний та унікальний дизайн товарної марки; використання інструментів нейромаркетингу; максимальна відмінність від брендів-конкурентів; система відносин з постачальниками та іншими контрагентами, яка передбачає наявність постійних контрагентів-партнерів, бази даних (інформації, історії відносин) про співпрацю; мотивацію контрагентів до співпраці; орієнтація на стратегічне партнерство.

Під соціальним капіталом розуміють якісну характеристику соціальної організації суспільства. Отже, суттєвою перевагою інтелектуального капіталу є те, що він носить ексклюзивну форму та має досить високу додану вартість порівняно із іншими ресурсами, які є в розпорядженні підприємства.

Із метою визнання та достовірного відображення в обліку інтелектуальні активи мають відповідати власне критеріям визнання активом, на основі чого можна побудувати відповідну модель, представлену на рис.1.2.

Звертаючись до наведеної моделі, першою умовою визнання активів є контрольованість підприємством [7].

Так само, звертаючись до принципу превалювання економічної сутності операції над її юридичною формою, право юридичної власності не має бути визначальним у процесі визнання інтелектуальних активів. Саме тому необхідно розглядати економічний аспект власності на такі активи, їхню реальну економічно обґрунтовану наявність, прийняття усіх ризиків щодо використання активів та обмеження доступу до отримання економічних вигід від них іншим особам.

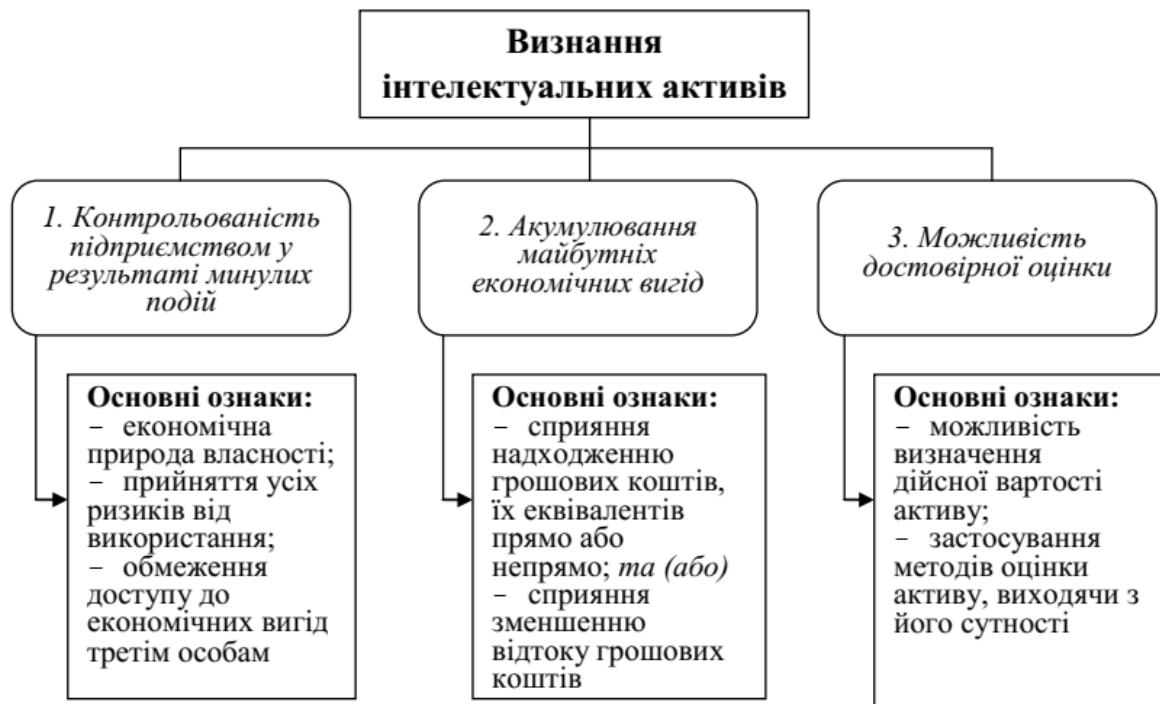


Рис. 1.2. Модель визнання інтелектуальних активів в обліку

Джерело: узагальнено автором на основі [7]

Другою умовою визнання інтелектуального активу підприємством є можливість отримання подальших економічних вигід від його використання. Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» економічні вигоди трактуються як потенційні можливості отримання підприємством грошових коштів від використання активів [19].

Такий регламент значно розширює саме поняття активів, а тому дозволяє визнати інтелектуальні активи, коли вони сприяють надходженню коштів або зменшують відтік.

Третя умова – можливість достовірної оцінки активів. На оцінку інтелектуальних активів впливає низка факторів, оскільки кожен із таких активів має власний зміст і форму, що значно ускладнює сам процес їх оцінки й обліку. При цьому оцінка об'єктів, створених підприємством самостійно, наразі є проблемною. Віддача від витрат прогнозується у майбутніх звітних періодах, тому оцінка активів і підприємства в цілому зростатиме. Однак установити те, наскільки збільшиться дохід від реалізації продукції чи послуг саме від

використання цього активу досить складно [17, с. 252].

Інтелектуальний капітал є досить складною категорією та існують різні підходи до визначення цієї категорії.

Найдоцільнішим вважаємо підхід, який був запропонований С.Ф. Легенчуком, за якого нематеріальні активи в частині прав на об'єкти інтелектуальної власності вважаються складниками інтелектуального капіталу підприємства (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Зв'язок нематеріальних активів та інтелектуального капіталу в структурі

Джерело: узагальнено автором на основі [17]

У результаті дослідження виявлено, що спільним для цих понять є саме об'єкти права інтелектуальної власності, які виступають майновим складником інтелектуальних активів і знаходять відображення в бухгалтерському обліку згідно з прийнятою методологією.

Своєю чергою, нематеріальні активи є складовою частиною

інтелектуального капіталу, що призводить до збільшення доданої економічної вартості підприємства.

1.2. Методи оцінки інтелектуального капіталу

У наш час відповідно до вимог законодавства оцінка має обов'язково застосовуватися усіма суб'єктами господарювання (незалежно від їх виду та форми власності), оскільки інформація про майно господарюючого суб'єкта в обліку має бути представлена виключно у грошовому вимірнику. На державному рівні порядок проведення вартісної оцінки активів регулюється за допомогою національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Даними стандартами також визначається порядок використання результатів оцінки при веденні бухгалтерського обліку.

Інтелектуальний капітал складно оцінюється, тому що стосується, перш за все, якості нематеріальних активів, а його вимір має концентруватися на дослідженні того, що очікується на підприємстві в майбутньому. Не існує до цих пір жодного діючого стандарту, що стосується вимірювання інтелектуального капіталу [3, с. 139-146].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку виділяють чотири методи оцінки активів, відповідно до яких повинна проводитись бухгалтерська оцінка нематеріальних активів:

1) за фактичною собівартістю придбання або за історичною собівартістю: активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів чи їхніх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент їх придбання;

2) за відновною вартістю або за поточною собівартістю: активи відображаються за сумою грошових коштів або їхніх еквівалентів, яка була б сплачена в разі придбання такого ж або еквівалентного активу на поточний момент;

3) за можливою ціною продажу або за вартістю реалізації (погашення):

активи відображаються за сумою грошових коштів або їхніх еквівалентів, яку можна було б отримати на поточний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації;

4) за дисконтованою або теперішньою (приведеною) вартістю: активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, що їх, як очікується, має генерувати стаття під час звичайної діяльності підприємства.

Необхідно зазначити, що основна складність бухгалтерської оцінки нематеріальних активів полягає у виборі ціни, за допомогою якої слід вимірювати активи. Тому що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності. Якщо взяти Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [31], то одним із принципів складання та подання фінансової звітності є принцип історичної (фактичної) собівартості, який означає, що оцінка активів підприємства є пріоритетною, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. Проте варто зауважити, що принцип оцінки за історичною собівартістю найкраще задовольняє вимоги та захищає лише інтереси держави в особі податкових органів, забезпечуючи більш точне обчислення прибутку, що сприяє збільшенню доходів державного бюджету за рахунок податків. Також слід відмітити, що хоча оцінка за історичною (фактичною) собівартістю названа пріоритетною, не виключається можливість використання інших методів оцінки. З поняттям справедливої вартості (fair value) вітчизняні компанії зіткнулися, коли почали переводити свою звітність на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) [21].

Міжнародні стандарти оцінки трактують поняття «справедливої вартості» як деяку суму, за допомогою якої зацікавлені та обізнані сторони угоди можуть розраховуватися за зобов'язаннями або сплатити актив. Справедлива вартість є більш об'єктивною основою для оцінки майбутніх грошових потоків порівняно з витратами, що дуже важливо для потенційних інвесторів і кредиторів, тобто основних груп зовнішніх користувачів; це краща основа для зіставності

інформації в процесі аналізу. Крім того, аналіз останніх розробок Комітету з Міжнародних стандартів обліку свідчить про схильність до використання справедливої вартості у оцінках.

Порядок експертної оцінки нематеріальних активів регламентується Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [34], Міжнародними стандартами оцінки (методичний посібник № 4 «Нематеріальні активи») (МСО-2001), європейськими стандартами оцінки TEGOVA-2012 (методичний посібник № 8 «Нематеріальні активи»), а також Національними стандартами № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [28] та № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [27].

Відповідно до норм зазначених вище нормативних документів виділяється три методичні підходи до визначення вартості нематеріальних активів, а саме: порівняльний (ринковий), дохідний та витратний.

Для оцінки інтелектуального капіталу на сьогоднішній день розроблено велику кількість різних методів, які розрізняються як по набору розрахункових показників, так і за якісними характеристиками. Цілі оцінки інтелектуального капіталу: контроль; оцінка з метою поглинання, продажу бізнесу; звіти зацікавленим особам (клієнтам, кредиторам, акціонерам, співробітникам, державним органам та ін.); візуалізувати приховану вартість (вивчення компанії).

Для огляду всіх методів оцінки інтелектуального капіталу слід звернутися до класифікації К. Е. Свейбі, який запропонував поділ всіх методів на чотири групи [23, с. 234].

Методи підрахунку очок – Scorecard Methods (SC). Дана група методів ґрунтується на індикаторах і індексах, які визначаються за допомогою підрахунків очок і балів. Головний недолік цієї групи полягає в тому, що результати оцінки носять інформаційний характер і не дозволяють дати грошову оцінку вартості інтелектуального капіталу. Застосування даного методу не дає отримання грошової оцінки інтелектуального капіталу. Ці методи подібні методам діагностичної інформаційної системи.

Методи ринкової капіталізації – Market Capitalization Methods (MCM). Дані методи мають на увазі, що різниця отримана між ринкової і балансової вартість активів є ціною інтелектуального капіталу [23, с. 247]. Отримане значення розглядається як вартість її інтелектуального капіталу або нематеріальних активів. До цієї групи належить, наприклад, коефіцієнт Тобіна.

Методи прямого вимірювання інтелектуального капіталу – Direct Intellectual Capital methods (DIC). До цієї категорії відносяться всі методи, засновані на оцінці окремих компонентів інтелектуального капіталу. Після того, як оцінені окремі частини капіталу, виводиться інтегральна оцінка інтелектуального капіталу компанії, а також її працівників [8, с.103-113].

Методи віддачі на активи – Return on Assets methods (ROA). Коефіцієнт рентабельності активів порівнюється з аналогічним показником в цілому для галузі. Для обчислення середнього додаткового доходу від інтелектуального капіталу, отримана різниця множиться на матеріальні активи компанії. Далі шляхом дисконтування одержуваного грошового потоку можна оцінити вартість інтелектуального капіталу [3, с. 140]. Як приклад можна навести такий метод, як економічна додана вартість.

У табл. 1.3 представлені найбільш часто використовувані методи оцінки інтелектуального капіталу [7].

Таблиця 1.3

Стисла характеристика методів оцінки інтелектуального капіталу

Метод оцінки	Коротка характеристика
Коефіцієнт Д. Тобіна	Відношення ринкової вартості об'єкта до вартості його заміни
Метод К. Е. Свейбі	Інтелектуальний капітал оцінюються за системою значень, упорядкованих в матриці, вибудовується графік з областю значень компетенції персоналу та ефективність роботи
Метод ринкової капіталізації	Визначається як різниця між ринковою і балансовою вартістю
Брокер технологій	Методика складається з 20 питань. Чим менше позитивних питань, тим нижче рівень інтелектуального капіталу
Система показників Нортон і Каплана	Виділяється 4 блоки показників: фінансові; клієнтські; внутрішніх процесів (інноваційних); навчання.
Індекс інтелектуального капіталу	Методика, націлена на побудову картини створення вартості в компанії. Підхід об'єднує стратегію, нефінансові характеристики, фінанси і додану вартість.

Метод А. Пулик	Визначає ефективність використання трьох типів ресурсів фірми: CEE, HCE і SCE.
----------------	--

Джерело: складено на основі [7]

Вибір методу оцінки вартості інтелектуальної власності визначається особливостями різних об'єктів інтелектуальної власності і способом їх отримання. Всі вони унікальні, що виключає можливість використання єдиної методики розрахунку і в кожному конкретному випадку вимагає індивідуального підходу, заснованого на врахуванні правових, економічних, технічних, ергономічних і художніх аспектів.

Висновки до розділу 1

З огляду на результати наведеного вище дослідження, можемо зробити висновки, що:

1. На сучасному етапі вивчення інтелектуального капіталу пов'язане з найважливішою роллю інновацій у виробництві і зі значенням висококваліфікованих кадрів, які будуть здатні виробляти інновації та забезпечувати конкурентоспроможність економіки.

2. Інтелектуальний капітал має складну структуру, до складу якої входить людський капітал, структурний капітал, споживчий капітал та соціальний капітал.

3. Інтелектуальний капітал є досить складною категорією та існують різні підходи до визначення цієї категорії. Найдоцільнішим вважаємо підхід, який був запропонований С.Ф. Легенчуком, за якого нематеріальні активи в частині прав на об'єкти інтелектуальної власності вважаються складниками інтелектуального капіталу підприємства.

У результаті дослідження виявлено, що спільним для цих понять є саме об'єкти права інтелектуальної власності, які виступають майновим складником інтелектуальних активів і знаходять відображення в бухгалтерському обліку згідно з прийнятою методологією.

Своєю чергою, нематеріальні активи є складовою частиною

інтелектуального капіталу, що призводить до збільшення доданої економічної вартості підприємства.

4. Вибір методу оцінки вартості інтелектуальної власності визначається особливостями різних об'єктів інтелектуальної власності і способом їх отримання. Всі вони унікальні, що виключає можливість використання єдиної методики розрахунку і в кожному конкретному випадку вимагає індивідуального підходу, заснованого на врахуванні правових, економічних, технічних, ергономічних і художніх аспектів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ НА ТОВ «КОМПЛЕКСНІ БУДІВЕЛЬНІ ТЕХНОЛОГІЇ»

2.1. Облікова політика щодо інтелектуального капіталу

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» [31], керівник і головний бухгалтер господарюючого суб'єкта, об'єктом – бухгалтерський облік інтелектуального капіталу. На рис. 2.1 відображено суб'єкти й об'єкти організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу.



Рис. 2.1. Суб'єкти і об'єкти організації обліку інтелектуального капіталу

Джерело: узагальнено автором

На базовому підприємстві у системі бухгалтерського обліку інтелектуальний капітал відображається у складі нематеріальних активів.

Досягнення повноти та достовірності облікової інформації про нематеріальні активи можливе не тільки за допомогою рахунків обліку та діючих стандартів, але й за умови максимальної узгодженості законодавчого регулювання обліку об'єктів нематеріальних активів.

Нематеріальні активи унікальні за своїми характеристиками, своїм складом,

за рівнем впливу на результати господарської діяльності та фінансовий стан підприємств. Проаналізувавши прийняті нормативні документи з бухгалтерського обліку та аудиту, в тому числі обліку нематеріальних активів, можна виділити декілька рівнів нормативного регулювання обліку нематеріальних активів підприємства (рис. 2.2).

**Рівні нормативного регулювання обліку
нематеріальних активів**



Кодекси та закони	Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Цивільний кодекс України; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»
Стандарти бухгалтерського обліку, МСФЗ	НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»; НП(С)БО 7 «Основні засоби», МСФЗ «Нематеріальні активи»,
План рахунків, інструкції, методичні рекомендації	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів
Внутрішні документи підприємства	Наказ про облікову політику підприємства; Положення про бухгалтерію; Посадові інструкції з ведення обліку нематеріальних активів; Графік документообігу; Робочий план рахунків для обліку нематеріальних активів; Наказ про проведення інвентаризації

Рис. 2.2. Рівні нормативного регулювання обліку нематеріальних активів підприємства

Джерело: узагальнено автором на основі [6; 15; 19; 20; 26; 29-32]

Перших три рівні регулюються на рівні держави і є обов'язковими для виконання усіма підприємствами та організаціями. При чому, документи певного рівня не повинні суперечити документам більш вищого рівня. Документи четвертого рівня формуються безпосередньо на підприємстві.

Основним нормативним документом, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та

фінансову звітність в Україні» [31].

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

Правильність організації обліку за наявності та рухом нематеріальних активів на підприємстві забезпечується затвердженням наказу про облікову політику (рис.2.3).



Рис. 2.3. Основні положення з обліку нематеріальних активів, що наводяться в Наказі про облікову політику на ТОВ «Комплексні будівельні технології»

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

В результаті дослідження було встановлено, що в Наказі про облікову політику на ТОВ «Комплексні будівельні технології» не відображається інформація щодо організації обліку нематеріальних активів, отже нами

рекомендована така структура наказу. Наказ про облікову політику ТОВ «Комплексні будівельні технології» повинен складатися з таких частин, як: організація бухгалтерського обліку, технологічна та методична частина.

Щодо організаційно-технологічних аспектів в наказі про облікову політику підприємства про нематеріальні активи доцільно відображати наступну інформацію: форму ведення бухгалтерського обліку; організацію документації і документообігу в системі облікової інформації; організацію, умови й строки зберігання документів та облікових реєстрів на підприємстві; робочий план рахунків.

При відображенні форми ведення обліку доцільно зазначити, яку форму ведення застосовують (меморіально-ордерну, журнал-головну, журнально-ордерну, просту, спрощену, автоматизовану) і які реєстри синтетичного й аналітичного обліку будуть використовувати саме при відображенні інформації про нематеріальні активи.

В результаті дослідження було встановлено, що для потреб управління для окремих ділянок обліку нематеріальних активів ТОВ «Комплексні будівельні технології» можуть розробити первинні документи для їх обліку. Це, зокрема, може стосуватися документального оформлення встановлення (зміни) терміну корисного використання та способу нарахування амортизації нематеріальних активів, які не є регламентованими в законодавстві. Тому одним із варіантів вирішення цього питання є розробка первинного документа про встановлення (зміни) терміну корисного використання нематеріальних активів, що буде містити обов'язкові реквізити, передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [31]. Відтак, вважаємо за доцільне розробити підприємству Акт про встановлення (зміни) терміну корисного використання нематеріальних активів і зазначити це в наказі про облікову політику підприємства, а зразок розробленого акту відображати в додатках до наказу про облікову політику підприємства.

Отже, враховуючи вищезазначене, в наказі про облікову політику підприємства рекомендуємо зазначати таку інформацію: графік документообігу

щодо відображення інформації про нематеріальні активи; документи, які розроблені підприємством самостійно для відображення в обліку нематеріальних активів та вимоги щодо їх заповнення.

Завершальним етапом організації документообігу на ТОВ «Комплексні будівельні технології» є формування справ бухгалтерсько - економічних служб для організації поточного та довготривалого їх зберігання, зокрема документів, якими оформлюють в обліку нематеріальні активи.

Обов'язковою підставою відображення в бухгалтерському обліку будь - якого об'єкту нематеріальних активів на ТОВ «Комплексні будівельні технології» слугують правильно оформлені первинні документи. Для документування операцій з обліку нематеріальних активів використовуються типові форми документів, які представлені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Документування операцій з нематеріальними активами ТОВ
«Комплексні будівельні технології»**

Вид нематеріального активу		Документ
Об'єкти права користування ресурсами природного середовища	Право користування землею	Оформлена відповідно до встановленого законодавством порядку документація, що підтверджує право підприємства на земельну ділянку
	Геологічна та інша інформація про надра	Геологічний звіт, карти та інші матеріали
Об'єкти користування матеріальним та нематеріальним майном		Ліцензія на право здійснення будь-якої діяльності, ліцензія на право використання нематеріального активу
Ноу-хау		Повний вербальний або винахідний опис
Об'єкти промислової власності	Об'єкти патентного права	Патент, ліцензія, свідоцтво, свідоцтво на поширення
	Комерційні позначення	Свідоцтво, комерційні (фірмові) найменування є чинними з моменту першого використання цього найменування та охороняються без обов'язкового подання заявки
	Нетрадиційні об'єкти права інтелектуальної власності	Свідоцтво, опис, креслення, якщо вони подані
Об'єкти авторського права та суміжних з ним прав	Об'єкти авторського права	Свідоцтво, ліцензія, ліцензійний договір, акт передачі виключних авторських прав
	Об'єкти суміжних прав	Виконання, виробництво фонограми, виробництво відеограми, організація мовлення

Джерело: узагальнено автором на основі [40, с.58-64]

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Враховуючи це, вважаємо за доцільне в наказі про облікову політику підприємства відображати наступну інформацію: місце та строки зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку нематеріальних активів, виготовлених на всіх видах носіїв інформації.

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку нематеріальних активів ТОВ «Комплексні будівельні технології» повинен містити синтетичні рахунки та субрахунки до них, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності й повноти обліку та звітності, що доцільно зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

Для оперативного вирішення проблем, пов'язаних із використанням та обліком нематеріальних активів, на підприємстві доцільно створити спеціальну, постійно діючу комісію, до складу якої слід включити керівників або провідних фахівців функціональних підрозділів підприємства.

В разі потреби до участі в роботі комісії можуть запрошуватись консультанти, аудитори, експерти з інших організацій.

Основними функціями, які має виконувати комісія, є:

розгляд пропозицій (документів) щодо придбання або самостійного створення відповідних об'єктів нематеріальних активів;

складання проектів угод на придбання нематеріальних активів;

оцінка нематеріальних активів під час їх придбання і реалізації;

встановлення термінів корисного використання нематеріальних активів;

інформування керівництва підприємства про необхідність переоцінки балансової вартості нематеріальних активів;

проведення інвентаризації нематеріальних активів та здійснення контролю

за їх використання;

оформлення первинної облікової та іншої документації з питань, пов'язаних з придбанням, переміщенням, продажем, передачею та ліквідацією нематеріальних активів, а також інші функції.

Постійним членом комісії має бути працівник бухгалтерії, на якого слід покласти відповідальність за зберігання оригіналів документів (угод, авторських свідоцтв, протоколів оцінки, актів приймання-передачі виконаних робіт, ліцензій тощо) та оригіналів машинних носіїв інформації всіх об'єктів інтелектуального капіталу.

2.2. Методика і організація первинного обліку інтелектуального капіталу

У системі бухгалтерського обліку інтелектуальний капітал відображається через нематеріальні активи. Згідно з МСФЗ 38 [21], 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.

Документальне оформлення нематеріальних активів залежить від того, створені вони силами підприємства чи придбані у інших юридичних або фізичних осіб (рис. 2.4.).

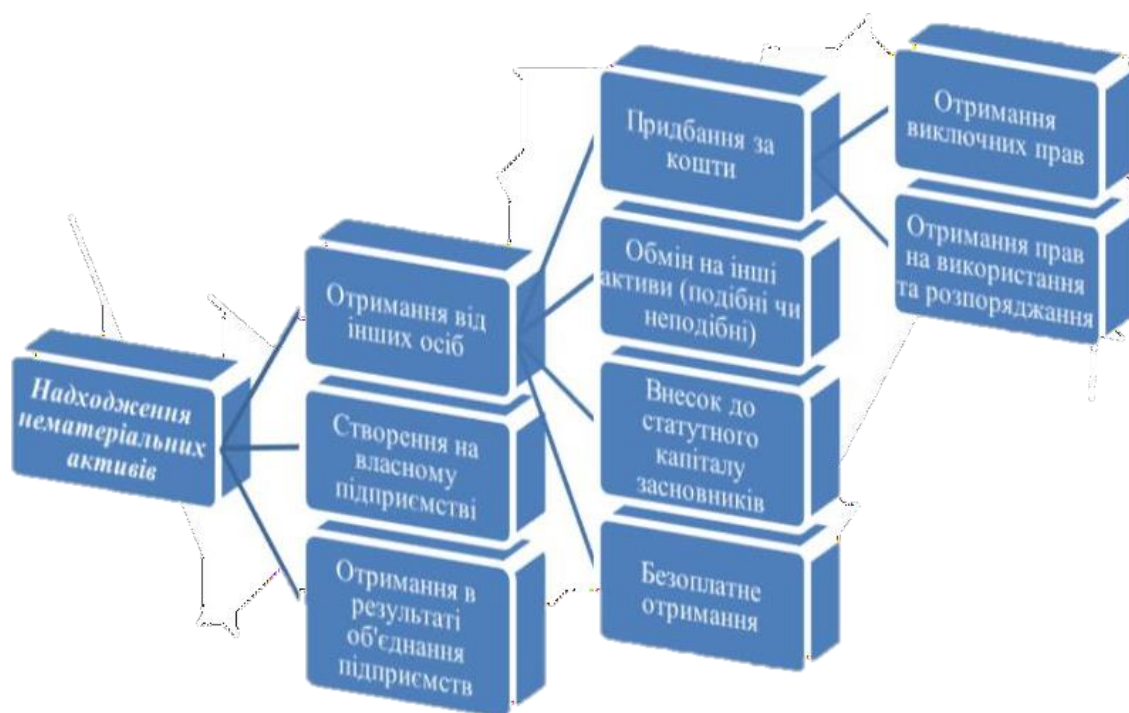


Рис. 2.4. Умови надходження нематеріальних активів

Джерело: узагальнено автором на основі [12]

Процес документування в обліку операцій із інтелектуального капіталу здійснюється на основі Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів [32]. Цим нормативним документом рекомендовано використовувати такі типові форми:

НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [32].

Інструкцією щодо заповнення форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і

раціоналізаторських пропозицій) передбачено використання таких основних форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності:

Форма № ІВ-1 «Журнал реєстрації заявок на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, що подані в Україні»;

Форма № ІВ-2 «Журнал реєстрації заявок на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, що подані до компетентних органів іноземних держав»;

Форма № ІВ-3 «Журнал реєстрації використаних винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем» (додається);

Форма № ІВ-4 «Журнал реєстрації раціоналізаторських пропозицій»;

Форма № ІВ-5 «Заява про раціоналізаторську пропозицію»;

Форма № ІВ-6 «Акт про використання об'єкта права інтелектуальної власності»

Для розкриття інформації про результати інвентаризації нематеріальних активів рекомендовано застосовувати такі форми первинного обліку, як форма № НМА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності (ІВ)» та форма № НМА–5 «Інвентаризаційний опис об'єктів права користування природними ресурсами, майном та іншими нематеріальними активами».

2.3. Організація і методика аналітичного і синтетичного і аналітичного обліку

В бухгалтерському обліку ТОВ «Комплексні будівельні технології» інтелектуального капіталу відображаються відповідно до норм НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [26], НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [25] (для гудвілу) та інших нормативних актів. Згідно з НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» придбаний (отриманий) нематеріальний актив відображається на балансі, якщо його можна використовувати при виробництві товарів, наданні послуг, призначених для реалізації; його можна обміняти на інші нематеріальні активи; його можна використовувати на погашення заборгованості чи розподіляти між власниками підприємства або використовувати у господарській діяльності, спрямованій на отримання прибутку [18, с. 141].

Бухгалтерський облік наявності та руху нематеріальних активів, прийнятих на баланс, ведеться на інвентарному балансовому рахунку 12 «Нематеріальні активи» [15].

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначений для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів. Цей рахунок є активним, балансовим, призначений для обліку господарських засобів. За дебетом цього рахунку відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, а за кредитом - вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством в подальшому економічних вигід від його використання, а також сума уцінки нематеріальних активів [29].

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку нематеріальних активів застосовується рахунок 12 «Нематеріальні активи». За дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума

дооцінки таких активів, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигід від його використання та сума уцінки нематеріальних активів. Рахунок 12 «Нематеріальні активи» має такі субрахунки, що представлені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Характеристика субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи»

Субрахунок		Сфера застосування
Код	Назва	
121	Права користування природними ресурсами	Призначений для відображення наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. На цьому субрахунку ведеться облік прав користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо.
122	Права користування майном	Призначений для відображення в обліку прав користування майном. На цьому субрахунку ведеться облік прав користування земельною ділянкою, прав користування будівлею, прав на оренду приміщень тощо.
123	Права на знаки для товарів і	Призначений для обліку наявності прав на знаки для товарів та послуг. На цьому субрахунку ведеться облік товарних знаків, торгових марок, фірмових назв тощо.
124	Права на об'єкти промислової власності	Призначений для відображення наявності прав на об'єкти промислової власності. На цьому субрахунку ведеться облік прав на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо.
125	Авторські та суміжні з ними права	Призначений для відображення наявності авторських та суміжних з ними прав. На цьому субрахунку ведеться облік прав на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо.
127	Інші нематеріальні активи	Призначений для обліку інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство. На цьому субрахунку ведеться облік прав на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо.

Джерело: узагальнено автором на основі [29]

Аналітичний облік організовується за видами нематеріальних активів та інвентарними об'єктами, на кожний з яких відкривається картка обліку нематеріальних активів. Підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи зі специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю.

Бухгалтер ТОВ «Комплексні будівельні технології» самостійно розбиває субрахунки до рахунку 12 «Нематеріальні активи» на більш деталізовані

аналітичні рахунки залежно від виду діяльності підприємства.

Типова кореспонденція рахунків з обліку надходження (придбання) нематеріальних активів наведена у додатку Д.

За необхідності, ці аналітичні рахунки можна ще більше деталізувати. Правильно організований аналітичний облік дозволяє забезпечувати своєчасний контроль за наявністю, рухом кожного об'єкта нематеріального активу окремо.

Ще одним шляхом надходженням нематеріальних активів на підприємство є отримання їх у вигляді внеску до статутного капіталу.

При формуванні статутного капіталу товариства в бухгалтерському обліку робиться запис по дебету рахунка 46 «Неоплачений капітал» та кредиту рахунка 401 «Статутний капітал» на загальну суму зареєстрованого статутного капіталу.

Операції з оприбуткування об'єкта нематеріальних активів як внеску до статутного капіталу засновником відображаються в бухгалтерському обліку по дебету рахунка 12 «Нематеріальні активи» та кредиту рахунка 46 «Неоплачений капітал» за справедливою вартістю, узгодженою засновниками.

Суб'єкт господарювання може самостійно виготовити об'єкт нематеріальних активів. Собівартість самостійно виготовлених нематеріальних активів формується на дебеті рахунка 15 «Капітальні інвестиції». Після оформлення права власності на такі нематеріальні активи їх собівартість складає первинну вартість та списується з кредиту рахунка 15 «Капітальні інвестиції» у дебет рахунка 12 «Нематеріальні активи» (додаток Ж).

Нематеріальні активи можуть надходити на підприємство шляхом безоплатного їх отримання. У бухгалтерському обліку вартість безоплатного отримання об'єктів нематеріальних активів відображається по дебету рахунка 12 «Нематеріальні активи» та кредиту рахунка 42 «Додатковий капітал» субрахунок 4 «Безоплатно одержані необоротні активи».

Бухгалтерські записи, які здійснюються в обліку підприємства ТОВ «Комплексні будівельні технології» з обліку безоплатно одержаних нематеріальних активів, відображено у додатку К.

Бухгалтерські записи, які здійснюються в обліку підприємства ТОВ

«Комплексні будівельні технології» з обліку зменшення корисності нематеріальних активів, відображено у додатку Л.

Бухгалтерські записи, які здійснюються в обліку підприємства ТОВ «Комплексні будівельні технології» з обліку реалізації нематеріальних активів, відображено у додатку М.

Бухгалтерські записи, які здійснюються в обліку підприємства ТОВ «Комплексні будівельні технології» з обліку ліквідації нематеріальних активів, відображено у додатку Н.

Фактичні витрати на придбання, створення та удосконалення об'єктів нематеріальних активів, використання яких на дату балансу за призначенням не відбулося (не введені в господарський оборот), відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій у нематеріальні активи.

На субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» відображаються витрати підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи».

За дебетом рахунку відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення нематеріальних активів, за кредитом - їх зменшення (придбання в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо).

Об'єкт нематеріальних активів, наданий правовласником (ліцензіаром) в користування (при збереженні виключних прав на результат інтелектуальної діяльності), залишається на балансі правовласника (ліцензіара) із зазначенням в аналітичному обліку інформації про передачу цього об'єкта у користування іншій особі.

Об'єкт нематеріальних активів, отриманий у користування, обліковується користувачем (ліцензіатом) на позабалансовому рахунку в оцінці, визначеній виходячи з розміру винагороди, встановленого в договорі. При цьому платежі за надане право використання результатів інтелектуальної діяльності у вигляді періодичних платежів, обчислених у порядку та строки, встановлені договором, включаються користувачем (ліцензіатом) до витрат звітного періоду.

Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням суми накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів.

Аналітичний облік нематеріальних активів на ТОВ «Комплексні будівельні технології» здійснюється в розрізі субрахунків та кожного об'єкта.

Для систематизації на рахунках бухгалтерського обліку інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах щодо операцій з нематеріальними активами на ТОВ «Комплексні будівельні технології» застосовуються такі регістри синтетичного та аналітичного обліку: журнал 4 і відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів.

Протягом звітного року щомісяця на підставі первинних облікових документів записуються дані про придбані, отримані, створені нематеріальні активи, про переоцінку, зменшення і відновлення корисності нематеріальних активів, про їх вибуття. На кінець кожного місяця визначається сальдо нематеріальних активів та їх амортизації.

2.4. Розкриття інформації про нематеріальні активи у звітності підприємства та напрями удосконалення їх обліку

У даних умовах, інформація виступає рушійною силою розвитку суспільства, а досягнення у сфері технологій – головними факторами, що забезпечують високий рівень розвитку економіки, що реалізується за рахунок високих конкурентних переваг підприємств, як на вітчизняній так і на міжнародній арені. Пріоритетність інноваційного розвитку України визнається як на державному рівні, за рахунок інноваційної стратегії розвитку країни, так і на рівні окремих підприємств, шляхом активного використання в господарюванні результатів інноваційної діяльності.

Таким чином, всепоглинаючі інтеграційні процеси впливають на зміну структури капіталу шляхом переважання нематеріальних активів над матеріальними, що в першу чергу відображається у звітності організацій.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [24] виділяють наступні елементи фінансової звітності:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до фінансової звітності.

Форма 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» призначена для відображення інформації про активи, зобов'язання та власний капітал. Вся облікова інформація групується у трьох розділах активу та чотирьох розділах пасиву, серед яких інформація про нематеріальні активи представлена у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення нематеріальних активів у Балансі (Звіті про фінансовий стан) ТОВ «Комплексні будівельні технології» на 31.12.2021 р.

Показник	Код рядка	Сума, тис. грн.
I. Необоротні активи		
Нематеріальні активи	1000	33
первісна вартість	1001	55
накопичена амортизація	1002	22
Інші необоротні активи	1090	-
III. Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	1200	-

Джерело: узагальнено автором на основі звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (Форма 2) надає користувачам інформацію щодо доходів, витрат, прибутків та збитків, сукупного доходу та іншого сукупного доходу суб'єкта господарювання. Що стосується облікової інформації про нематеріальні активи, то в зазначеній формі для таких даних призначена лише стаття «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» за кодом 2400.

У Звіті про рух грошових коштів надається інформація щодо безпосередньо руху грошових коштів за звітний період як результат операційної, фінансової та

інвестиційної діяльності. Статті, що несуть інформацію про нематеріальні активи, в залежності від обраного методу складання, відображені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Відображення нематеріальних активів у Звіті про рух грошових коштів ТОВ «Комплексні будівельні технології»

За прямим методом			За непрямым методом		
Показник	Код рядка	Сума, тис. грн.	Показник	Код рядка	Сума, тис. грн.
Надходження від реалізації необоротних активів	3205	-	Надходження від реалізації необоротних активів	3205	-
Витрачання на придбання необоротних активів	3260	-618	Витрачання на придбання необоротних активів	3260	-
			Коригування на амортизацію необоротних активів	3505	-

Джерело: узагальнено автором на основі звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

У свою чергу «Звіт про власний капітал» (Форма 4) призначений для розкриття інформації з приводу змін, що відбуваються у складі власного капіталу. На жаль в даній форма звітності не передбачено окремих статей для відображення інформації про нематеріальні активи.

Що стосується приміток до фінансової звітності (Форма 5), то їх складання пояснюється необхідністю відображення інформації, яка безпосередньо не наводиться у фінансових звітах, але вона вважається суттєвою, чим і викликана необхідність розкриття останньої.

У табл. 2.5. подані статті, в яких зазначається інформація про нематеріальні активи.

Таблиця 2.5

Відображення нематеріальних активів у Примітках до фінансової звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

Показник	Код рядка	Сума, тис. грн.
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	-

Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523	-
Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526	-

Джерело: узагальнено автором на основі звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

На сьогодні, у вітчизняній практиці складання фінансової звітності, простежується тенденція не виправданого завищення балансової вартості підприємства у порівнянні з його ринковою вартістю. Дану ситуацію в певній мірі можна пояснити масштабними процесами глобалізації, зокрема економічних процесів, однією з головних умов якої виступає гармонізація фінансової звітності, як результат створення транснаціональних корпорацій та відповідно розвитку зовнішньоекономічної діяльності. Вищезазначені фактори сприяють уніфікації вимог щодо складання фінансової звітності.

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.

Бухгалтер 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.

Висновки до розділу 2

З проведеного дослідження були зроблені висновки:

1. На базовому підприємстві у системі бухгалтерського обліку інтелектуальний капітал відображається через нематеріальні активи.
2. В Наказі про облікову політику на ТОВ «Комплексні будівельні технології» не відображається інформація щодо організації обліку нематеріальних активів.
3. Процес документування в обліку операцій із інтелектуального капіталу здійснюється на основі Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.
4. Бухгалтерський облік наявності та руху інтелектуального капіталу, прийнятого на баланс, ведеться на інвентарному балансовому рахунку 12 «Нематеріальні активи». Регістрами синтетичного та аналітичного обліку інтелектуального капіталу є журнал 4 і відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів.
5. Для відображення інтелектуального капіталу у фінансовій звітності потрібно здійснити узгодження процедур стандартизації на державному рівні.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ НА ТОВ «КОМПЛЕКСНІ БУДІВЕЛЬНІ ТЕХНОЛОГІЇ»

3.1. Аналіз використання інтелектуального капіталу

Основними завданнями аналізу інтелектуального капіталу є визначення потреби підприємства в нематеріальних активах; вивчення можливостей збільшення обсягів та розширення видового складу нематеріальних активів; дослідження причинно-наслідкових залежностей впливу нематеріальних активів на результативність функціонування підприємства; оцінювання роботи підприємства з формування нематеріальних активів; визначення ефективності використання наявних нематеріальних активів.

Якість аналізу залежить від джерел інформації. За останні роки у зарубіжних підприємств збільшилась кількість нематеріальних активів, які відображаються у фінансовій звітності. Актуальним питанням при цьому залишається питання оцінки нематеріальних активів, яка здійснюється на основі доходного, витратного, порівняльного або ринкового підходів. [13, с.81-88]

Основними джерелами аналізу нематеріальних активів вітчизняних підприємств є форми фінансової та статистичної звітності, зокрема, ф.1 «Баланс», ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності» та форма статистичної звітності №1-інновація. Вказані форми за змістом повинні надавати досить детальну інформацію щодо НМА, порівняно, наприклад, зі звітністю, складеною за МСФЗ. Однак інформація навіть у цих формах переважно відсутня. Це означає, що або підприємства не володіють нематеріальними активами, або те, що їх визнання, оцінка та облік не має належного організаційного забезпечення. Саме тому, проведення аналізу використання нематеріальних активів на вітчизняних підприємств потребує не лише методичного, а й організаційно-облікового забезпечення. Тому узагальнивши праці вітчизняних науковців [8; 54] сформовано етапи аналізу нематеріальних активів для вітчизняних підприємств,

які схематично наведено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Етапи аналізу використання нематеріальних активів

Джерело: узагальнено автором

На першому етапі необхідно провести аналіз потреби підприємства в нематеріальних активах. Потреба підприємства в нематеріальних активах визначається на основі порівняння технічних характеристик продукції підприємства та його конкурентів. В якості узагальнюючого показника, що характеризує забезпеченість підприємства в нематеріальних активах може стати їх частка у складі активів підприємства та порівняння з аналогічними показниками підприємств-конкурентів [1, с.72-79]. Інформація щодо обсягу витрат на науково-дослідні та дослідницько-конструкторські розробки відображається в балансах багатьох зарубіжних підприємств у складі інших необоротних активів.

Особливостями вітчизняних підприємств є незначне відображення нематеріальних здобутків у системах обліку. Це істотно знижує конкурентоспроможність підприємств як на місцевому, так і на світовому ринку. Зважаючи на значну розбіжність за офіційними даними, що визначаються у різних країнах, була зроблена спроба узагальнити ці дані, щоб привести їх до єдиної структури. За даними статистичної звітності в Україні приблизну оцінку

структури нематеріальних активів можна одержати лише за структурою інноваційних витрат в економіці. За ними видно, що в Україні переважають складники інформаційних надбань підприємств [31].

Одним із завдань українських підприємств на сучасному етапі розвитку економіки є оптимізація обсягу та структури їх активів через тенденцію до зниження їх вартості. Головним чином проблема виникає через те, що в українській практиці фінансового обліку на відміну від інших країн не в повному обсязі враховуються віртуальні (нематеріальні) складники капіталу підприємства. Проте їх наявність значно підвищує популярність підприємства (або його товарів), а відповідно і капіталізацію підприємства та сприяє зростанню його ринкової вартості.

Аналіз структури нематеріальних активів передбачає встановлення структури вкладень підприємства в об'єкти дослідження, що здійснюється шляхом визначення частки кожного з наявних видів нематеріальних активів підприємства в їх загальному обсязі. Для реалізації цього напрямку економічного аналізу важливим є обрання класифікації, яка буде покладена в його основу, оскільки саме стосовно виділених на основі класифікації об'єктів буде визначатись їх місце в загальній структурі підприємства [8].

Об'єктами аналізу є структура нематеріальних активів, їх стан за видами, термінами корисного використання, джерелами утворення, правовою захищеністю. Аналіз структури нематеріальних активів проведено на основі даних Товариства з обмеженою відповідальністю «Комплексні будівельні технології» (табл. 3.1).

Нематеріальні активи на базовому підприємстві представлені спеціальним програмним забезпеченням, а саме: клієнтська ліцензія на 10 робочих місць, програмне забезпечення АВК-5, програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР, програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР, програмне забезпечення ІДС Будстандарт, програмне забезпечення «1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України, програмне забезпечення» 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України, програмне

забезпечення» 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України, програмне забезпечення «Будівельні технології – СМЕТА».

Таблиця 3.1

**Аналіз структури нематеріальних активів ТОВ «Комплексні
будівельні технології»**

Вид нематеріальних активів	Залишок на кінець 2021 р.	Частка елемента у заг. обсязі
Клієнтська ліцензія на 10 робочих місць	12 000,00	2,18
Програмне забезпечення АВК-5	4 032,00	0,73
Програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР	1 424,00	0,26
Програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР	2 060,00	0,37
Програмне забезпечення ІДС Будстандарт	2 160,00	0,39
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України	340 557,20	61,84
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України (налаштування)	169 106,60	30,70
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України	1 729,76	0,31
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України	1 880,05	0,34
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України	1 890,00	0,34
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України 1 роб. місце	1 440,00	0,26
Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Зарплата	3 600,00	0,65
Програмне забезпечення «Строительные технологии – СМЕТА» (додаткове робоче місце)	6 426,00	1,17
Програмне забезпечення «Строительные технологии – СМЕТА» ПИР	1 958,00	0,36
Програмне забезпечення «Строительные технологии – СМЕТА» ПИР	486,00	0,09
Разом	550 749,61	100

Джерело: узагальнено автором на основі звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

Візуалізація структурних елементів нематеріальних активів ТОВ «Комплексні будівельні технології» подано на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Структури нематеріальних активів ТОВ «Комплексні будівельні технології» на початок 2022 р.

Джерело: узагальнено автором на основі звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

З рисунку 3.2 видно, що найбільш вагому частку становить Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України, а саме 61,84 %. Наступною за вартісною ознакою є Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України (налаштування). Всі інші елементи становлять незначну частину у загальному обсягу нематеріальних активів досліджуваного підприємства (їх обсяг коливається в межах 0,5-2%).

Доцільно зазначити, що нематеріальні активи ТОВ «Комплексні будівельні технології» містять здебільшого права на використання програмного забезпечення. У їх структурі відсутні комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права.

Аналіз динаміки нематеріальних активів проведено на основі даних ТОВ «Комплексні будівельні технології» за 2020 та 2021 роки (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз динаміки нематеріальних активів ТОВ «Комплексні будівельні технології», грн.

Вид нематеріальних активів	2020 р.		2021 р.		Динаміка		
	Сума, грн	Частка, %	Сума, грн	Частка, %			
					абсол.	віднос.	Частки, %
Клієнтська ліцензія на 10 робочих місць	12 000,00	2,18	12 000,00	1,96	0	0	-0,22
Програмне забезпечення АВК-5	4 032,00	0,73	4 032,00	0,66	0	0	-0,07
Програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР	1 424,00	0,26	1 697,00	0,28	273	0,05	0,02
Програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР	2 060,00	0,37	950	0,16	-1110	-0,2	-0,22
Програмне забезпечення ІДС Будстандарт	2 160,00	0,39	2 160,00	0,35	0	0	-0,04
ПЗ. "1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України	340 557,20	61,84	397 871,50	65,03	57314,3	10,41	3,19
ПЗ "1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України (налаштування)	169 106,60	30,7	169 106,60	27,64	0	0	-3,07
ПЗ "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України	1 729,76	0,31	1 500,00	0,25	-229,76	-0,04	-0,07
ПЗ "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України	1 880,05	0,34	1 880,05	0,31	0	0	-0,03
ПЗ "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України	1 890,00	0,34	6 970,00	1,14	5080	0,92	0,8
ПЗ "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України 1 роб. місце	1 440,00	0,26	1 440,00	0,24	0	0	-0,03
ПЗ "1-С підприємство 8 Зарплата	3 600,00	0,65	2 715,00	0,44	-885	-0,16	-0,21
ПЗ "Будівельні технології -СМЕТА" (додаткове робоче місце)	6 426,00	1,17	6 426,00	1,05	0	0	-0,12
ПЗ "Будівельні технології -СМЕТА" ПИР	1 958,00	0,36	2 597,00	0,42	639	0,12	0,07
ПЗ "Будівельні технології -СМЕТА" ПИР	486	0,09	486	0,08	0	0	-0,01
Разом	550 749,61	100	611 831,15	100	61 081,54	-	-

Джерело: узагальнено автором на основі звітності ТОВ «Комплексні будівельні технології»

Дослідивши нематеріальні активи протягом визначеного періоду можна стверджувати, що їх загальна вартість збільшилася на 61081,54 тис. грн. Незмінними залишилися клієнтська ліцензія на 10 робочих місць, програмне забезпечення АВК-5, програмне забезпечення ІДС Будстандарт, програмне забезпечення "1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для

України (налаштування), програмне забезпечення "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України, програмне забезпечення "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України 1 роб. місце.

Для ТОВ «Комплексні будівельні технології» збільшилася вартість чотирьох структурних елементів. А саме програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПБР зросло на 273,00 тис. грн., а в загальній сукупності його частка зростає на 0,05%. Проте програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України збільшилось на 57314,30 тис. грн. Частка цього програмного забезпечення збільшилась у загальному обсягу з 61,84 % до 65,03 % (приріст 3,19 %), а відносна динаміка становить 10,41 % у відношенні до загального обсягу 2017 р. Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України також збільшилось на 5080,00 тис. грн., а саме відбувся приріст у розмірі 0,92 % у порівнянні з попереднім роком та 0,80 % становить приріст часток. Відбулось незначне збільшення вартості програмного забезпечення "Будівельні технології-СМЕТА" ПІР (639,00 тис. грн.).

Зменшення вартості нематеріальних активів відбулось за трьома структурними елементами, а саме програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПБР (1110 грн.), програмне забезпечення "1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України (229,76 грн.), програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Зарплата (885,00 грн.).

Результатом управління наявними на підприємстві нематеріальними активами має бути аналіз їх стану та ефективності використання. За умови наявності дієвої системи обліково-аналітичної підтримки процесу управління можна здійснювати такі управлінські процедури: проводити перспективний аналіз використання нематеріальних активів на підприємстві; уточнювати цілі їх використання; прогнозувати зміни щодо політики формування портфелю підприємства відповідно до змін зовнішнього середовища; контролювати й оцінювати відхилення показників діяльності підприємства внаслідок зміни ефективності використання; планувати процеси досягнення проміжних і

стратегічних цілей підприємства; визначати комплекс дій, необхідних для підвищення ефективності використання.

3.2. Оцінка ефективності використання інтелектуального капіталу

Метод інтелектуальної доданої вартості (VAIC) Анте Пулик - визначає ефективність використання трьох типів ресурсів фірми: доданої вартості фізичного капіталу (VACA), доданої вартості людського капіталу (VANU) і доданої вартості структурного капіталу (STVA). Розрахунок показника представлений формулою 3.1, чим більше цей показник, тим вище оцінюється потенціал фірми, її здатність створювати додану вартість [39].

$$VAIC = VACA + VANU + STVA \quad (3.1),$$

де VA – додана вартість.

Розрахуємо на основі методики VAICTM інтелектуальну вартість ТОВ «Комплексні будівельні технології» (табл. 3.3).

На ТОВ «Комплексні будівельні технології» прослідковується позитивна динаміка доданої вартості (VA), однак, на нашу думку, це зумовлено зростанням цін і темпів інфляції в країні загалом. Коефіцієнт використання власного капіталу (VACA) впродовж 2016–2018 рр. знижувався (1,57; 1,41; 1,34). Водночас у 2019 р. помітним є його незначне зростання на 0,09 пункта (1,43), яке не вдалося утримати у 2020 р. (1,13). Звітний рік демонструє нам зростання цього показника на 0,11 пункта (1,25), що є позитивним результатом діяльності підприємства. Виходячи з вище наведених даних можна стверджувати про нестабільну динаміку коефіцієнта використання власного капіталу (зокрема, спад на 10% у 2017 р., 5% у 2018 р., 21% у 2020 р.), що, на нашу думку, зумовлено кризовими явищами.

Таблиця 3.3

**Інтелектуальна вартість ТОВ «Комплексні будівельні технології» у
2016 – 2021 рр. на основі методики VAIC**

	Роки
--	------

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	10832	11003	15403	25473	34644	35876
Операційні витрати (за мінусом витрат на оплату праці), тис. грн.	9932	9247	12482	16928	30319	32871
VA, тис. грн.	900	1756	2921	8545	4325	3005
Власний капітал, тис.грн.	573	1245	2179	5975	3827	2404
Коефіцієнт використання власного капіталу, VACA	1,57	1,41	1,34	1,43	1,13	1,25
Людський капітал, тис.грн.	769	1330	1650	6329	3115	2463
Коефіцієнт використання людського капіталу, VAHU	1,17	1,32	1,32	1,35	1,39	1,22
Структурний капітал, тис.грн.	6000	7317	11684	32865	15446	16694
Коефіцієнт використання структурного капіталу, STVA	0,15	0,24	0,25	0,26	0,28	0,18
VAIC	2,89	2,97	2,91	3,04	2,8	2,65

Джерело: розраховано автором самостійно на основі звітності товариства

Протягом 2016–2020 рр. на дослідженому товаристві помітним є покращення використання людського капіталу, що підтверджено зростанням коефіцієнта використання людського капіталу (1,17; 1,32; 1,32; 1,35; 1,39). Однак, у 2021 р. бачимо падіння цього показника на 0,17 пункта (1,22), що свідчить про необхідність підвищення ефективності використання персоналу підприємства на основі сучасних підходів та методик. Аналогічна ситуація прослідковується із коефіцієнтом використання структурного капіталу, зокрема помітним є його зростання у 1,04 рази у 2018–2019 рр., у 1,08 рази у 2020 р. та незначне (у 0,6 рази) зниження у 2021 р.

Протягом аналізованого періоду на ТОВ «Комплексні будівельні технології» віднотуємо нестабільну динаміку інтелектуальної доданої вартості, зокрема у 2016–2019 рр. спостерігався позитивний тренд (2,89; 2,97 та 3,04), а у 2020–2021 рр. – негативний (2,8; 2,66). Принагідно зауважимо, що такі результати відповідають результатам, отриманим за методикою ринкової капіталізації, коефіцієнта Tobina, «CIV», але крім методу «КСЕ» [13, с. 187].

Використання методики «VAIC» виявляє нестабільні темпи росту інтелектуальної доданої вартості 103 % у 2017 р., 97 % у 2018 р., 104 % у 2019 р., 92 % у 2020 р. та 95% у 2021 р.

Польська економістка А. Уйвара-Гіль запропонувала удосконалену методику для оцінки впливу інтелектуального капіталу на створення інтелектуальної доданої вартості, що передбачає інший підхід при розрахунку показника доданої вартості, який відповідає положенням британського Департаменту торгівлі і промисловості [62]. :

$$VA = P_o + HC + A, \quad (3.2)$$

де VA – додана вартість, тис. грн.;

P_o – операційний прибуток, тис. грн.;

HC – величина людського капіталу, тис. грн.;

A – амортизаційні відрахування, тис. грн.

На ТОВ «Комплексні будівельні технології» коефіцієнт використання власного капіталу ($VACA$) впродовж 2016–2018 рр. знижувався (1,75; 1,60; 1,56). Водночас у 2019 р. спостерігалось його незначне зростання на 0,11 пункта (1,67), яке не вдалося утримати у 2020 р. (1,47). 2021 р. демонструє зростання цього показника на 0,09 пункта (1,56), що позитивним результатом діяльності підприємства.

Таблиця 3.5

**Інтелектуальний капітал ТОВ «Комплексні будівельні технології» на
основі підходу А. Уйвари-Гіль у 2016–2021 рр.**

Показник	Роки					
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Людський капітал (оплата праці), тис. грн.	769	1330	1650	6329	3115	2463
Операційний прибуток, тис. грн.	85	312	652	2432	1152	132
Амортизація, тис. грн.	149	350	1097	1217	1359	1155
VA, тис. грн.	1003	1992	3399	9978	5626	3750
Власний капітал, тис. грн.	573	1245	2179	5975	3827	2404
Ефективність використання власного капіталу, (VACA)	1,75	1,60	1,56	1,67	1,47	1,56
Ефективність використання людського капіталу, (VANU)	1,30	1,49	1,54	1,58	1,82	1,52
Структурний капітал, тис. грн.	6000	7317	11684	32865	15446	16694
Ефективність використання структурного капіталу, (STVA)	0,23	0,33	0,35	0,37	0,45	0,34
VAIC	3,28	3,42	3,45	3,62	3,74	3,42

**Джерело: розраховано автором самостійно на основі звітності товариства*

Протягом 2016–2020 рр. у роботі товариства спостерігалось покращення використання людського капіталу, що підтверджено зростанням коефіцієнта використання людського капіталу (1,30; 1,49; 1,54; 1,58; 1,82). Однак, у 2021 р. спостерігаємо падіння цього показника на 0,3 пункта (1,52), що засвідчує нам необхідність підвищення ефективності використання персоналу підприємства за рахунок сучасних підходів. Аналогічна ситуація прослідковується із коефіцієнтом використання структурного капіталу, зокрема помітним є його зростання на 43 % у 2017 р., 6 % у 2018 р., 5 % у 2019 р., 21 % у 2020 р. та зниження на 25 % у 2021 р.

Економічний аналіз при застосуванні підходу А. Уйвари-Гіль, показує дещо

вищі значення показника інтелектуальної доданої вартості в порівнянні із методом «VAIC» із загальною позитивною динамікою впродовж 2016–2020 рр. (темп росту 104 % у 2017 р., 101 % у 2018 р., 105 % у 2019 р. та 103 % у 2020 р.) та незначне його зниження (91 %) у 2021 р.

Отже, існує безліч методів діагностики інтелектуального капіталу підприємства, однак найпростішими і універсальними, на нашу думку, є метод інтелектуальної доданої вартості «VAIC» та метод А. Уйвари-Гіль, оскільки вони базуються на показниках фінансової звітності. Аналізуючи ТОВ «Комплексні будівельні технології» на основі цих методик робимо висновок про те, що інтелектуальна вартість даного підприємства зменшилась у звітному 2021 році, що є негативним показником його діяльності, тому підприємству слід звернути увагу на дану проблему, варіанти вирішення якої будуть розглянуті детальніше у наступному питанні.

3.3. Шляхи удосконалення обліку та оцінки інтелектуального капіталу підприємства

На сьогоднішній день в Україні прослідковуються досить таки неоднозначні умови для формування інтелектуального капіталу. Адже не сприяє розвитку інтелектуального капіталу підприємства активізація міграції висококваліфікованих кадрів, що спостерігається протягом останнього року. Потреба у якісному вдосконаленні своїх виняткових навиків, які є особливо цінними в сучасній економіці, змушує людину вчитися і працювати вузько спеціалізовано, що значно скорочує можливості у швидкій та легкій зміні місця роботи і своєї професії. Для більшої частини людей, які не володіють винятковими навиками, існує неоднозначна перспектива в майбутній кар'єрі.

Незважаючи на активне формування інтелектуального капіталу на ТОВ «Комплексні будівельні технології» нами виявлено резерви його нарощення. Так, у результаті дослідження встановлено погіршення використання людського капіталу, що підтверджують неоднозначні тенденції, представлені на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Динаміка коефіцієнта використання людського капіталу ТОВ «Комплексні будівельні технології» у 2016–2021 рр.

**Джерело: складено автором самостійно на основі звітності товариства*

Як видно з рис. 3.3, на ТОВ «Комплексні будівельні технології» у 2016–2017 рр. відбулося різке зростання коефіцієнта використання людського капіталу (у 1,13 рази), яке уповільнилося у 2018–2020 рр. (у 1,02 рази у 2019 р., 1,03 у 2020 р.). Негативним моментом у ефективності використання людського капіталу дослідженим товариством є значне погіршення показника у 2021 р. (у 0,87 рази), що дозволило нам запропонувати напрями його підвищення. Відтак, для розвитку людського капіталу товариства, функціонування якого базується на інноваційній моделі, доцільно було б покращити умови для формування «капіталу знань» працівників, «сформованого на основі отриманого високого рівня освіти завдяки володінню іноземними мовами, обізнаністю з інформаційними технологіями та високим рівнем здатності до самоорганізації, що, у свою чергу, вимагає організації системного самонавчання і постійного підвищення фахового рівня – самовдосконалення» [36, с. 211].

Залежно від особистих можливостей набуття нових знань і компетенцій для персоналу ТОВ «Комплексні будівельні технології» можливе у межах:

навчання під час здобуття вищої освіти з подальшою системою самонавчання впродовж усього життя;

навчання на основі вивчення і аналізу досвіду конкурентів – спонсорінг, моніторинг, копіювання тощо;

отримання знань із оточення – консалтингові фірми, бізнес-школи, медіа, круглі столи, конференції тощо;

навчання на основі обміну інформацією – інтерв'ю, діалоги, дискусії, інші способи комунікації;

самонавчання на підставі власного практичного досвіду.

Таким чином, для розвитку людського модуля інтелектуального капіталу ТОВ «Комплексні будівельні технології» доцільно було б покращити мотивацію працівників до нарощення «капіталу знань» і «капіталу компетенцій» [36, с. 218].

Дуже важливим для успішного функціонування ТОВ «Комплексні будівельні технології» є розвиток інноваційного капіталу. Україна щойно вступила на шлях інноваційного розвитку, спрямований на інтеграцією в Європейський Союз, де модель інноваційного розвитку є головною. В даний час існує значний розрив у впровадженні інновацій в різних сферах економічної активності між Україною та країнами-членами Європейського Союзу. Нові ідеї та інновації є найціннішим товаром у ринковій економіці і їх роль постійно зростає. Найуспішнішими є ті підприємства, в яких прослідковується безперервна інноваційність, і які не тільки систематизували процес пошуку, створення та реалізації нових ідей, але й довели їх до того, що вони широко застосовуються на практиці. Адже сутністю високого рівня інновацій на підприємстві є вміла організація праці і відповідна віддача працівників.

Вивчення фахової літератури, практики розвитку аналогічних підприємств та оцінювання ефективності використання інноваційного капіталу на ТОВ «Комплексні будівельні технології», узагальненого у модулі структурного

капіталу (рис. 3.4) дозволяє нам сформулювати наступні напрямки покращення його використання:



Рис. 3.4. Динаміка коефіцієнта використання структурного капіталу ТОВ «Комплексні будівельні технології» у 2016–2021 рр.

**Джерело: складено автором самостійно на основі звітності товариства*

1. Впровадження змін у праці і науково-технічному прогресі, а також систематичне оновлення методів корпоративного управління.
2. Використання сучасних методів і технологій управління, які забезпечують безперервний розвиток інтелектуальних та креативних здібностей людей.
3. Визначення цільових напрямів впливу інноваційної культури на показники, що визначають розвиток елементів якості праці та стратегії розвитку підприємства.

Як видно з рис. 3.4, у ТОВ «Комплексні будівельні технології» у 2016–2020 рр. помітним є зростання коефіцієнта використання структурного капіталу (у 1,6 рази у 2017 р., 1,04 рази у 2018 і 2019 рр., 1,07 рази у 2020 р.). Негативним моментом у ефективності використання структурного капіталу даним товариством є суттєве погіршення цього показника у 2021 р. (у 0,64 рази), що дозволило нам запропонувати напрями його підвищення.

Отже, в умовах сьогодення ТОВ «Комплексні будівельні технології»

стикнулося з різноманітними проблемами, які гальмують розвиток інтелектуального капіталу.

Проте, товариство може досягти належного рівня конкурентоспроможності за рахунок вкладання коштів у розвиток громадянського суспільства, фінансування освітньо-культурних заходів, створення грантових програм для стажувань, підтримки діяльності неурядових громадських організацій, вкладання коштів у мотивацію працівників до розвитку «креативних компетенцій», що може здійснюватися у різних формах матеріального чи нематеріального стимулювання за креативні ідеї, оригінальні пропозиції чи нові варіанти вирішення проблем. Разом з тим, швидкому підвищенню конкурентоспроможності ТОВ «Комплексні будівельні технології» можуть слугувати зміни в брендингу, зокрема шляхом покращення брендів.

Висновки до розділу 3

1. Результатом управління наявними на підприємстві нематеріальними активами має бути аналіз їх стану та ефективності використання. За умови наявності дієвої системи обліково-аналітичної підтримки процесу управління можна здійснювати такі управлінські процедури: проводити перспективний аналіз використання нематеріальних активів на підприємстві; уточнювати цілі їх використання; прогнозувати зміни щодо політики формування портфелю підприємства відповідно до змін зовнішнього середовища; контролювати й оцінювати відхилення показників діяльності підприємства внаслідок зміни ефективності використання; планувати процеси досягнення проміжних і стратегічних цілей підприємства; визначати комплекс дій, необхідних для підвищення ефективності використання.

2. Найбільш вагому частку становить Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України, а саме 61,84 %. Наступною за вартісною ознакою є Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України (налаштування). Всі інші елементи становлять незначну частину у загальному

обсягу нематеріальних активів досліджуваного підприємства (їх обсяг коливається в межах 0,5-2%).

3. ТОВ «Комплексні будівельні технології» збільшилася вартість чотирьох структурних елементів. А саме програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР зросло на 273,00 тис. грн., а в загальній сукупності його частка зросла на 0,05%. Проте програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України збільшилось на 57314,30 тис. грн. Частка цього програмного забезпечення збільшилась у загальному обсягу з 61,84 % до 65,03 % (приріст 3,19 %), а відносна динаміка становить 10,41 % у відношенні до загального обсягу 2017 р. Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України також збільшилось на 5080,00 тис. грн., а саме відбувся приріст у розмірі 0,92 % у порівнянні з попереднім роком та 0,80 % становить приріст часток. Відбулось незначне збільшення вартості програмного забезпечення "Будівельні технології-СМЕТА" ПИР (639,00 тис. грн.).

4. Протягом 2016–2020 рр. на дослідженому товаристві помітним є покращення використання людського капіталу, що підтверджено зростанням коефіцієнта використання людського капіталу (1,17; 1,32; 1,32; 1,35; 1,39). Однак, у 2021 р. бачимо падіння цього показника на 0,17 пункта (1,22), що свідчить про необхідність підвищення ефективності використання персоналу підприємства на основі сучасних підходів та методик. Аналогічна ситуація прослідковується із коефіцієнтом використання структурного капіталу, зокрема помітним є його зростання у 1,04 рази у 2018–2019 рр., у 1,08 рази у 2020 р. та незначне (у 0,6 рази) зниження у 2021 р.

5. Протягом аналізованого періоду на ТОВ «Комплексні будівельні технології» віднотовуємо нестабільну динаміку інтелектуальної доданої вартості, зокрема у 2016–2019 рр. спостерігався позитивний тренд (2,89; 2,97 та 3,04), а у 2020–2021 рр. – негативний (2,8; 2,66). Принагідно зауважимо, що такі результати відповідають результатам, отриманим за методикою ринкової капіталізації, коефіцієнта Tobina, «CIV», але крім методу «КСЕ» [13, с. 187].

Використання методики «VAIC» виявляє нестабільні темпи росту

інтелектуальної доданої вартості 103 % у 2017 р., 97 % у 2018 р., 104 % у 2019 р., 92 % у 2020 р. та 95% у 2021 р.

ВИСНОВКИ

Інтелектуальний капітал є цілісною економічною категорією, що включає нематеріальні активи як об'єкти облікової системи.

Інтелектуальний капітал є досить складною категорією та існують різні підходи до визначення цієї категорії. Систематизація існуючих підходів до визначення сутності інтелектуального капіталу дозволила визначити інтелектуальний капітал як сукупність знань, набутих у процесі інтелектуальної діяльності, а також отриманого досвіду, навичок, творчих здібностей, взаємовідносин, які несуть у собі економічну цінність і застосовуються у процесі виробництва підприємства з метою отримання прибутку та підвищення рівня конкурентоспроможності.

Інтелектуальний капітал має складну структуру, до складу якої входить людський капітал, структурний капітал, споживчий капітал та соціальний капітал. Відповідно до діючої в Україні методики бухгалтерського обліку, інтелектуальний капітал може бути складовою нематеріальних активів.

Вибір методу оцінки вартості інтелектуальної власності визначається особливостями різних об'єктів інтелектуальної власності і способом їх отримання. Всі вони унікальні, що виключає можливість використання єдиної методики розрахунку і в кожному конкретному випадку вимагає індивідуального підходу, заснованого на врахуванні правових, економічних, технічних, ергономічних і художніх аспектів.

Обираючи метод оцінки, необхідно керуватися такими основними критеріями:

достовірність: методи оцінки мають викликати довіру і бути достовірними з практичного і теоретичного погляду;

об'єктивність: оцінювач має керуватись об'єктивною інформацією;

універсальність: достовірність зростає, якщо використовуються стандартні підходи для підприємств, галузей промисловості та різних видів нематеріальних витрат;

грошові витрати: обумовлені результатами оцінки вигоди повинні бути достатніми для виправдання зусиль, витрачених на її проведення;

послідовність: методики мають послідовно використовуватись протягом періоду оцінки, що полегшить цей процес;

надійність: оцінка має бути достовірною, такою, щоб інші користувачі фінансової звітності могли відтворити одержані результати, використовуючи аналогічні підходи;

адекватність: підходи до оцінки повинні відповідати потребам користувача;

практичність: використовувані методи та параметри мають бути зрозумілими та відносно простими для їх практичного застосування.

На базовому підприємстві у системі бухгалтерського обліку інтелектуальний капітал відображається в складі нематеріальних активів.

В Наказі про облікову політику на ТОВ «Комплексні будівельні технології» не відображається інформація щодо організації обліку таких нематеріальних активів.

Процес документування в обліку операцій із інтелектуального капіталу здійснюється на основі Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

Бухгалтерський облік наявності та руху нематеріальних активів, в тому числі інтелектуального капіталу, прийнятих на баланс, ведеться на інвентарному балансовому рахунку 12 «Нематеріальні активи». Регістрами синтетичного та аналітичного обліку інтелектуального капіталу є журнал 4 і відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів.

Для відображення інтелектуального капіталу у фінансовій звітності потрібно здійснити узгодження процедур стандартизації на державному рівні.

Кваліфікаційна робота виконана за матеріалами ТОВ «Комплексні будівельні технології». Найбільш вагому частку становить Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України, а саме 61,84 %. Наступною за вартісною ознакою є Програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для

України (налаштування). Всі інші елементи становлять незначну частину у загальному обсягу нематеріальних активів досліджуваного підприємства (їх обсяг коливається в межах 0,5-2%).

На ТОВ «Комплексні будівельні технології» збільшилася вартість чотирьох структурних елементів. А саме програмне забезпечення Експерт-Кошторис ПВР зросло на 273,00 тис. грн., а в загальній сукупності його частка зросла на 0,05%. Проте програмне забезпечення 1-С підприємство 8.2 Управління будівельною організацією для України збільшилось на 57314,30 тис. грн. Частка цього програмного забезпечення збільшилась у загальному обсягу з 61,84 % до 65,03 % (приріст 3,19 %), а відносна динаміка становить 10,41 % у відношенні до загального обсягу 2017 р. Програмне забезпечення 1-С підприємство 8 Бухгалтерія для України також збільшилось на 5080,00 тис. грн., а саме відбувся приріст у розмірі 0,92 % у порівнянні з попереднім роком та 0,80 % становить приріст часток. Відбулось незначне збільшення вартості програмного забезпечення "Будівельні технології-СМЕТА" ПИР (639,00 тис. грн.).

Протягом 2016–2020 рр. на дослідженому товаристві помітним є покращення використання людського капіталу, що підтверджено зростанням коефіцієнта використання людського капіталу (1,17; 1,32; 1,32; 1,35; 1,39). Однак, у 2021 р. бачимо падіння цього показника на 0,17 пункта (1,22), що свідчить про необхідність підвищення ефективності використання персоналу підприємства на основі сучасних підходів та методик. Аналогічна ситуація прослідковується із коефіцієнтом використання структурного капіталу, зокрема помітним є його зростання у 1,04 рази у 2018–2019 рр., у 1,08 рази у 2020 р. та незначне (у 0,6 рази) зниження у 2021 р.

Протягом аналізованого періоду на ТОВ «Комплексні будівельні технології» віднотовуємо нестабільну динаміку інтелектуальної доданої вартості, зокрема у 2016–2019 рр. спостерігався позитивний тренд (2,89; 2,97 та 3,04), а у 2020–2021 рр. – негативний (2,8; 2,66). Принагідно зауважимо, що такі результати відповідають результатам, отриманим за методикою ринкової капіталізації, коефіцієнта Tobina, «CIV», але крім методу «КСЕ» [13, с. 187].

Використання методики «VAIC» виявляє нестабільні темпи росту інтелектуальної доданої вартості 103 % у 2017 р., 97 % у 2018 р., 104 % у 2019 р., 92 % у 2020 р. та 95% у 2021 р.

Впровадження на ТОВ «Комплексні будівельні технології» рекомендованих заходів з вдосконалення оцінки та обліку інтелектуального капіталу на підприємстві дозволять отримувати керівництву ще більше інформації щодо якості ведення обліку нематеріальних активів та його відповідності вимогам чинного законодавства. Крім того, можна стверджувати, що реалізація перелічених напрямів вдосконалення обліку і аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Комплексні будівельні технології» призведе до значного підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Анохіна К. О. Оцінка ефективності використання нематеріальних ресурсів підприємств. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2016. № 2 (61). С. 72-79.
2. Безверхий К. В., Пантелєв В. П. Консолідований звіт про управління. Новації управлінської практики звітування. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 1-2. С. 37-46.
3. Бігдан І. А. Оцінка вартості прав інтелектуальної власності в системі управління інтелектуальним капіталом. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності: збірник наукових праць*. 2010. Маріуполь: Аванті, 2013. Т. 1. С. 139-146.
4. Верхоглядова Н. І. , Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навчально-практичний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 536 с.
5. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2018. 400 с.
6. Господарський кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l119467>
7. Гудзенко Н., Наконечний А. Особливості визнання та оцінки нематеріальних активів як об'єктів обліку та звітності. URL: <http://www.confcontact.com/2008dec/8-nakonechnij.htm>.
8. Дерун І. А. Проблеми оцінювання інтелектуального капіталу та його відображення у фінансовій звітності. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. №6(144). С. 103–113.
9. Дибя В. М. Аналітичне забезпечення формування патентної політики інституційних одиниць підприємництва. *Вчені записки: зб. наук. праць*. Київ: КНЕУ, 2014. Вип. 16. С. 88–93.
10. Дибя В. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами: монографія. Київ: КНЕУ, 2015. 428 с.

11. Дибя В. М. Фінансовий облік нематеріальних активів підприємства. *Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання (Index Copernicus, Google Scholar). Дніпропетровський державний аграрно- економічний університет*. 2015. №11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5371>.
12. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія / С.Ф. Легенчук, К.О. Вольська, О.В. Вакун. Івано-Франківськ: Вид. Кушнір Г.М., 2016. 228 с.
13. Жураковська І. В. Історичні аспекти розвитку поняття інтелектуальної власності як об'єкта бухгалтерського обліку. *Економіка і регіон*. 2014. № 1 (8). С. 81-88.
14. Єпіфанова І. Ю., Гладка Д. О. Сутність і складові інтелектуального капіталу підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету* 2020, № 4, Том 1. С. 108-112. DOI: 10.31891/2307-5740-2020-284-4-20
15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l48954>.
16. Інтелектуальний капітал: сутність та структура. Гевлич, Л.Л.; Мошура, Л.О. URI: <https://r.donnu.edu.ua/handle/123456789/399>
17. Корягін М. В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції: монографія. Львів: ЛКА, 2014. 389 с.
18. Куцик П. О., Дрогобицький І. М. , Плиса З. П. , Скоп Х. І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства: монографія. Львів: Растр-7, 2016. 268 с.
19. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України; від 16.11.2009 № 1327. URL:https://ips.ligazakon.net/document/view/mf09109?an=0&ed=2022_10_18
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи. IASB; Стандарт, Міжнародний стандарт від 30.06.2017.

URL:https://ips.ligazakon.net/document/view/mu17052?an=0&ed=2021_03_29.

21. Міжнародні стандарти фінансової звітності.

URL:<https://buhplatforma.com.ua/article/7659-msfz-2020>.

22. Міжнародне правило оцінки №4 «Оцінка нематеріальних активів».

URL:<https://ips.ligazakon.net/document/reader/BZ010448>

23. Напрями розвитку облікової оцінки та звітності щодо нематеріальних активів підприємства в контексті теорії вартісно - орієнтованого управління: Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу: монографія / Ю. А. Гороховець та ін.; ЖДТУ, Житомир: О. О.Євенок, 2017. 340 с.

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2014 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

25. Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/>

26. Національне Положення стандарт бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

27. Національний стандарт оцінки №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l131398>

28. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», затверджений постановою Кабінету Міністрів України; від 03.10.2007 № 1185. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF#Text>

29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l369829>.

30. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

32. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : Наказ Мін. фінансів України від 22.11.2004 № 732. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04>.

33. Про затвердження типових форм первинного обліку : Наказ Мін. статистики України від 29.12.1995 № 352. URL:: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95>.

34. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України, затверджений Верховною Радою України; від 12.07.2001 №2658-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l87106>

35. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник. Київ: Алерта, 2013. 982 с.

36. Фінансовий аналіз: навчальний посібник / за ред. Сокольська Р.Б., Зелікман В.Д., Акімова Т.В. Дніпро: НМетАУ, 2017. 592 с.

37. Цивільний кодекс України: Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l119580>

38. Ярміш О.В. Облік нематеріальних активів по міжнародним і національним стандартам. URL:http://www.rusnauka.com/35_OINBG_2012/Economics/7_122052.doc.htm

39. Ясишена В.В. Проблемні аспекти методології та організації обліку нематеріальних активів : монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с

40. Ясишена , В. В. (2021). Проблеми документування обліку нематеріальних активів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, (1(48)), 58–64. [https://doi.org/10.26642/pbo-2021-1\(48\)-58-64](https://doi.org/10.26642/pbo-2021-1(48)-58-64)

41.. Сурменко І.В. Аспекти обліку і оцінки інтелектуального капіталу підприємства. *The I International Scientific and Practical Conference «An overview of modern scientific research in various fields of science»*, October 17 – 19, Amsterdam, Netherlands. 238 p., Pp.69-71. URL: <https://eu->

conf.com/ua/events/an-overview-of-modern-scientific-research-in-various-fields-of-science/