

РОЗДІЛ 9. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ТА ЙОГО ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ

MODERN APPROACHES TO DISCLOSURE ABOUT INTELLECTUAL CAPITAL AND ITS DISPLAY IN THE REPORTING

Стаття присвячена питанню інтелектуального капіталу та розкриття інформації про інтелектуальний капітал у звітності. Як один із перспективних способів розкриття такої інформації розглядається інтегрована звітність. Методологічну основу розкриття інформації щодо інтелектуального капіталу та відображення його у звітності становили об'єктивні принципи системного підходу, використання положень економічного аналізу, логічного і комплексного підходів до оцінки економічних явищ і процесів. За результатами дослідження визначено поняття інтелектуального капіталу та сформовано класифікацію інтелектуального капіталу. Узагальнено наукові підходи у впровадженні інтегрованої звітності в сучасних умовах у розрізі інтегрованого капіталу. Проведено аналіз складання інтегрованої звітності та вимог щодо її формування в Україні. Обґрунтовано доцільність складання інтегрованої звітності та відображення інтелектуального капіталу як одного зі складових капіталів, що формують вартість підприємства. Сформовано переваги складання інтегрованої звітності щодо інтелектуального капіталу.

Ключові слова: капітал, інтелектуальний капітал, інтегрована звітність, фінансова звітність, система бухгалтерського обліку, стейкхолдери, капітал підприємства, звіт про управління.

Стаття посвящена вопросу интеллектуального капитала и раскрытия информации

об интеллектуальном капитале в отчетности. В качестве одного из перспективных способов раскрытия такой информации рассматривается интегрированная отчетность. Методологической основой раскрытия информации про интеллектуальный капитал и отражение его в отчетности составили объективные принципы системного подхода, использование положений экономического анализа, логического и комплексного подходов к оценке экономических явлений и процессов. По результатам исследования определено понятие интеллектуального капитала и сформирована классификация интеллектуального капитала. Обобщены научные подходы по внедрению интегрированной отчетности в современных условиях в разрезе интегрированного капитала. Проведен анализ составления интегрированной отчетности и требований по ее формированию в Украине. Обоснована целесообразность составления интегрированной отчетности и отражения интеллектуального капитала как одного из составляющих капиталов, формирующих стоимость предприятия. Сформированы преимущества составления интегрированной отчетности по интеллектуальному капиталу.

Ключевые слова: капитал, интеллектуальный капитал, интегрированная отчетность, финансовая отчетность, система бухгалтерского учета, стейкхолдеры, капитал предприятия, отчет по управлению.

УДК 329.13

Годнюк І.В.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, економіки
і економічної кібернетики
Подільський спеціальний навчально-
реабілітаційний соціально-економічний
коледж

Шубенко І.А.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів і кредиту
Житомирський національний
агроекологічний університет

The article is devoted to the issue of intellectual capital as a set of identified and unidentified intangible assets that form the system of intellectual property (knowledge, skills, experience, creative abilities, intellectual property, other intangible assets), which in case of engagement in economic turnover bring income and provide competitive advantages of the enterprise and the disclosure of information about intellectual capital in reporting. Integrated reporting is considered as one of the promising ways of disclosing such information. The methodological basis for the disclosure of information about intellectual capital and its reflection in reporting was the objective principles of a systematic approach, the use of the provisions of economic analysis, logical and integrated approaches to the assessment of economic phenomena and processes. According to the results of the research, the notion of intellectual capital is defined and the classification of intellectual capital is formed. The scientific approaches in the implementation of integrated reporting in modern terms in the context of integrated capital are generalized. The analysis of the compilation of integrated reporting and requirements for its formation in Ukraine was carried out. The expediency of compilation of integrated reporting and reflection of intellectual capital as one of the constituent capital forming the value of the enterprise is substantiated. The benefits of integrating intellectual capital accountability have been formed. One of the ways of further development of integrated reporting is the use of modern information and computer and Internet technologies, which make it easier for users to access it and significantly accelerate the process of its formation and compilation. Having developed the necessary applications for the 1C: Enterprise software, it is possible to create integrated reporting that will provide users with information in a more integrated approach, including on intellectual capital, which is of particular interest to investors, shareholders and other stakeholders.

Key words: capital, intellectual capital, integrated accounting, financial reporting, accounting system, stakeholders, capital of enterprises, management report.

Постановка проблеми. У сучасних умовах розвитку економіки саме інтелектуальний капітал виступає визначальним чинником успішної діяльності та подальшого розвитку компаній постіндустріального типу.

Значущість інтелектуального капіталу полягає в тому, що він є флангманом розвитку і вдосконалення бізнесу, ключовим фактором створення

і підтримки фундаментальної вартості компанії. Використання саме інтелектуальних і креативних ресурсів лежить в основі підприємництва та є найважливішим об'єктом управління в підприємницькій діяльності.

Більшість дослідників та фахівців-практиків погоджуються, що інформація, презентована у фінансовій звітності, формат якої визначається

національними чи міжнародними стандартами обліку, є недостатньою для ефективного прийняття рішень інвесторами та іншими користувачами компанії. Найбільшим недоліком теперішнього формату фінансової звітності, з погляду стейкхолдерів, є викривлення репрезентації нематеріальної частини майна та інтелектуального капіталу компаній.

Вимірювання, управління та публікація інформації про інтелектуальний капітал стає так само важливою, як публікація фінансових звітів, що вимагає і від українських законотворців звернути більше уваги на адаптацію звітності до вимог користувачів, з одного боку, та оприлюднення соціально важливих складників інтелектуального капіталу – з іншого

Аналіз основних досліджень і публікацій. Науковий аналіз розвитку інтелектуального капіталу та його окремі теоретичні і практичні питання досліджені в роботах: Д. Андріссена, Н. Бонтіса, С.М. Клімова, Р. Коуза, Б. Льова, Б.Б. Леонтьєва, Л.І. Лукичева, Б.З. Мільнера, І.В. Проніна, Т. Стюарта, Р. Тіссена та інших учених. Проблеми оцінки інтелектуального капіталу із застосуванням суб'єктивних оцінок були розглянуті в працях Е. Брукінга, Л.Г. Глушко, В.Ю. Зубко, Р. Каплана, А.Н. Козирева, Д. Нортон, А. Пуліка, М. Мелоуна, Л.В. Постановова, К. Свейбі, К. Тейлора, Л. Едвінсона і інших.

Постановка завдання Незважаючи на зростаючу увагу дослідників до інтелектуального капіталу, в науковій літературі не досить наукових праць, присвячених питанням розуміння цієї економічної категорії, її складників. Залишаються невирішеними багато наукових проблем щодо поняття інтелектуального ресурсу та його складників. Особливу увагу приділено формуванню інформації щодо інтелектуального капіталу у звітності. Необхідність подальшого дослідження зумовлено відображенням складників інтелектуального капіталу в інтегрованій звітності підприємств.

Виклад основного матеріалу. Поняття інтелектуального капіталу є одним із найбільш неоднозначних за своїм науковим тлумаченням, характеризується складністю, багатогранністю й розмаїттям проявів.

Вважається, що термін «інтелектуальний капітал» вперше був використаний Дж. Гелбрейтом в 1969 р, він визначив цей термін як щось більше, ніж «чистий інтелект» людини, у тому числі певну інтелектуальну діяльність. У 1990-х роках завдяки роботам Т. Стюарта, одного з фундаторів концепції інтелектуального капіталу, цей термін набув поширення і визначався як один із різновидів капіталу, який має відповідні ознаки капіталу й одночасно відтворює характерні лише для нього особливості. Він визначав інтелектуальний капітал як інтелектуальний матеріал, що охоплює знання,

досвід, інформацію, інтелектуальну власність і бере участь у створенні цінностей. Тобто є колективною розумовою енергією [11].

Аналіз наукових джерел та законодавчої бази з цієї проблематики дає змогу виділити принаймні три підходи до трактування поняття «інтелектуальний капітал».

Представники першого підходу (В. Садовський, Є. Стеценко, Б. Леонтьєв, В. Іноземцев, Л. Мельник та ін.) трактують цю категорію як сукупність цінностей. Із позиції сукупність цінностей інтелектуальний капітал розглядається як актив, що володіє здатністю приносити дохід.

У межах другого підходу, із позиції процесу, досліджують цю категорію такі науковці, як А. Василик, Л. Едвінсон, С. Алберт, К. Бредлі. Сутність інтелектуального капіталу полягає в його здатності до відтворення, у можливості залучення інтелектуального капіталу в процес кругообігу, в якому здійснюється його виробниче споживання.

Представники третього підходу (Е. Брукінг, А. Василик, Ю. Гава та ін.) розглядають цю категорію як результат. Таким чином, сутність інтелектуального капіталу як результату полягає у його здатності до приросту та забезпечення конкурентних переваг підприємства [6].

Важливим також є питання класифікації інтелектуального капіталу, що є дискусійним і не досить висвітленим у спеціальній літературі. На думку Л. Едвінссона, інтелектуальний капітал – це особливе поєднання людського (реальних і потенційних інтелектуальних здібностей, а також відповідних практичних навичок працівників компанії) і структурного капіталу (зв'язки зі споживачами, бізнес-процеси, бренди й ІТ-системи). Тобто це здатність трансформувати знання і нематеріальні активи в чинники (ресурси), які створюють відповідну вартість [7].

Такої ж думки М. Мелоун, Дж. Росс та інші вчені, які у структурі інтелектуального капіталу виділяють дві складові частини: людський капітал (знання, практичні навички, досвід, ноу-хау, творчі здібності, креативний спосіб мислення, моральні цінності, загальна культура) і структурний капітал (технічне і програмне забезпечення, організаційна структура, патенти, ліцензії, ноу-хау, товарні знаки, промислові зразки, технічне й програмне забезпечення, організаційна структура, корпоративна культура, відносини з клієнтами, зв'язки з економічними контрагентами, інформація про економічних контрагентів, історія взаємин з економічними контрагентами, торгова марка (бренд)) [4].

Але більшість учених (Т. Стюарт, Н. Бонтіс, Н. Кравчук, Ж. Шульга та інші), розглядаючи будову інтелектуального капіталу, виділяють три його складники: людський, структурний (організаційний), споживчий (клієнський) капітал, які по-своmu інтерпретуються.

Людський капітал є сукупністю знань, досвіду, навичок, творчих можливостей, а також здібностей конкретних фізичних осіб, що є невіддільним від його володаря – фізичної особи.

Структурний (організаційний) капітал являє собою філософію та процеси менеджменту, інформаційні системи, систему фінансових відносин, інструкції, положення, стандарти підприємства та іншу документацію, яка дає змогу організувати та керувати виробництвом.

Споживчий капітал – це бренди, клієнтура, фірмові найменування, канали збуту, система ділових стосунків, ліцензійні договори, опційні угоди тощо [11].

Як бачимо, структура інтелектуального капіталу включає три основних елементи: 1) людський капітал (індивідуальна компетентність; персоніфікований капітал); 2) структурний капітал (організаційний капітал; внутрішня структура; капітал установи; інтелектуальна власність і інфраструктурні активи; техніко-технологічний і інфраструктурний капітал); 3) споживчий капітал (зовнішня структура; клієнтський капітал; соціальний капітал; клієнтський і партнерський капітал; ринковий капітал; клієнтський і марочний капітал; капітал взаємодії з інститутами ринку).

У міжнародному стандарті інтегрованої звітності (МСІЗ) інтелектуальний капітал визначається як організаційні нематеріальні активи, що базуються на знаннях, включаючи інтелектуальну власність: майнові права (права користування на основі ліцензійних угод: майном, землею, водними й іншими природними ресурсами, надрами тощо); інформацію, що становить комерційну таємницю (проектна, конструкторська, технологічна інформація, результати НДДКР, ноу-хау); об'єкти авторського і суміжних прав (програми для ЕОМ, бази даних, торгові марки, топології мікросхем, твори науки, мистецтва, музики, живопису, інших видів мистецтва); об'єкти промислової власності (патенти на промислові зразки, селекційні дослідження, винаходи), а також організаційний капітал, що включає технології управління і являє собою сукупність інструментів, що забезпечують ефективний менеджмент на всіх рівнях управління. До елементів організаційного капіталу можна віднести: корпоративну культуру, цінності, традиції, символи; місію, бачення, ієрархію стратегію бізнесу; філософію менеджменту, кодекс поведінки, етичні норми; фінансову та організаційну структуру бізнесу; адміністративну систему та організаційну структуру; інформаційні системи і засоби комунікації; процеси управління, регламенти виробничих процесів; бази знань, бази даних; систему управління знаннями; систему бенчмаркінгу, систему внутрішнього контролю, систему управлінського обліку; систему підбору, навчання і стимулювання персоналу, систему взаємодії зі стейкхолдерами [8].

Разом із тим згідно з МСІЗ людський капітал (компетенції співробітників, їхні можливості і досвід, мотивація впроваджувати іновачії) та соціально-репутаційний капітал (інститути і відносини в межах спільнот і між ними, а також між стейкхолдерами й іншими групами, нематеріальні активи, пов'язані з брендом та діловою репутацією, створені підприємством) розглядаються як окремі складники капіталу організації (а не складники інтелектуального капіталу).

Вище проведений аналіз інтелектуального капіталу дає підстави стверджувати про необхідність внесення людського капіталу до інтелектуального капіталу, тому що він, хоч і не є власністю компанії, але є результатом попередньої творчої діяльності людини, появи нових інтелектуальних здібностей та визначається вартісною оцінкою таких здібностей у процесі розроблення інтелектуального продукту. Також бухгалтерський підхід до гудвілу і в міжнародних (МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу»), і в національних (П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств») стандартах є неповним, адже гудвіл не виникає лише в результаті продажу чи об'єднання бізнесу, а накопичується підприємством у вигляді інтелектуального капіталу та представлений створеним іміджем, фірмовим найменуванням, компетенцією та знаннями персоналу. У цьому разі доречно застосовувати поняття внутрішнього гудвілу, який представлений невідчутними активами та здатен приносити суттєві вигоди і, як наслідок, збільшувати ринкову вартість суб'єкта господарювання у формі інтелектуального капіталу.

Зважаючи на вищезазначені підходи, під інтелектуальним капіталом слід розуміти сукупність ідентифікованих та неідентифікованих нематеріальних активів, що формують систему інтелектуальних цінностей та людського капіталу (знання, навички, досвід, творчі здібності, інтелектуальна власність, інші нематеріальні активи), які в разі залучення до господарського обороту приносять дохід та забезпечують конкурентні переваги підприємства.

Інтелектуальний капітал, а саме – інтелектуальна власність, знаходить своє відображення частково у фінансовій звітності, у вигляді нематеріальних активів у формі балансу і приміток до звітності. Зазначимо, що найбільш повно інформація про нематеріальні активи розкрита у Примітках до річної фінансової звітності, де подано й описову характеристику (опис облікової політики в частині нематеріальних активів), і інформацію, важливу для кращого розуміння користувачами цієї звітності статті «Нематеріальні активи» Звіту про фінансовий стан (сума надходження, вибуття, накопичена амортизація за період). Інша його частина – організаційний капітал, як і інші види капіталу: людський, соціальний, природний капітали, потрапляє до нефінансових звітності.

Щодо забезпечення загальної основи для ідентифікації, вимірювання та контролю складників інтелектуального капіталу компанії, а також складання звітності щодо нематеріальних чинників були розроблені на рівні окремих країн та організації такі документи рекомендаційного характеру: «Керівні принципи управління та звітності щодо нематеріальних об'єктів (Звіт про інтелектуальний капітал)» (Проект МЕКТГОМ, ЄС, 2001), Керівництво «Звіт про інтелектуальний капітал» (Німеччина, 2004), «Методичні рекомендації щодо вимірювання фінансових та нефінансових критеріїв вартості нематеріального капіталу компаній «Тезаурис-Берсі VI» (Франція, 2011), «Керівництво звітності з нематеріальних об'єктів», опубліковане у вересні 2016 року та підготовлене групою міжнародних організацій «Світова ініціатива з інтелектуального капіталу/активів» [12].

Проте до складання таких звітів ще немає загальних підходів. Наприклад, Данське агентство з торгівлі розробило рекомендації щодо звітування про інтелектуальний капітал, згідно з якими звіт складається з 4 елементів: «опис інтелектуальних ресурсів підприємства» (knowledge narrative), за допомогою якого у звіті пояснюються головні управлінські цілі та скільки інтелектуальних ресурсів потрібно витратити для цього; «виклики управління» (management challenges), за допомогою яких адміністрація підприємства визначає, як між собою пов'язані інтелектуальні ресурси, які з них найбільш необхідні для реалізації цілей суб'єкта господарювання (тобто визначення бізнес-моделі підприємства); «ініціативи» (initiatives), тобто визначення конкретних дій для реалізації запланованих цілей, які цілі є пріоритетними тощо; «показники» (indicators), за допомогою яких вище керівництво оцінює економічний ефект від використання інтелектуального капіталу [1].

Використання таких звітів як додаток до фінансової звітності має низку переваг, оскільки, з одного боку, це дає можливість керівництву підприємства зрозуміти потенціал власних інтелектуальних ресурсів, а з іншого – дає додаткову інформацію для інвесторів та кредиторів, що може зменшити ризик під час інвестування чи надання кредитів.

Проте проблема відсутності єдиних міжнародних підходів, норм та інструментів розкриття інформації щодо нематеріальних складників вартості компанії, її інтелектуального капіталу, загальних вимог щодо повноти, достовірності, зіставності такої інформації залишається актуальною.

Важливим кроком до вирішення цієї проблеми стало прийняття у 2013 р. Радою з інтегрованої звітності Міжнародного стандарту інтегрованої звітності (IIRC), у якому визначено фундаментальні концепції, базові принципи та елементи змісту інтегрованої звітності. Метою інтегрованого звіту є надання інформації про ресурси і відносини

(«капітали»), які використовує і на які впливає компанія з метою створення вартості протягом часу. Нова інтегрована звітність як альтернативний формат діючої бізнес-звітності повинна об'єднати фінансову звітність і звітність щодо сталого розвитку (інформацію про інтелектуальні, екологічні, соціальні, етичні аспекти діяльності підприємства) в єдине взаємопов'язане інформаційне поле [8].

Згідно з (IIRC), інтегрований звіт являє собою коротке відображення того, як стратегія, управління, результати і перспективи організації в контексті зовнішнього середовища ведуть до створення вартості в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі.

Отже, інтегрований звіт – це потужний механізм, призначений допомогти прийняти найкращі рішення щодо ресурсів, які ми споживаємо, і життя, яке ми ведемо. По суті, на думку Т. Лессіндренскі, «інтегрований звіт – це насамперед стратегічний аналіз, тобто практично управлінська звітність, платформа для управління компанією» [13].

За даними Міжнародної Ради з інтегрованої звітності в 2017 році близько 1600 організацій з 64 країн світу склали інтегровані звіти. Третій рік поспіль перше місце за кількістю сформованої та поданої інтегрованої звітності у 2016 р. у світі припадає на Японію (20%). Друге місце у 2016 р. в Іспанії (10%), хоча у 2015 р. вона займала четверте місце за кількістю сформованої та поданої інтегрованої звітності. Бразилія та Нідерланди (по 7% кожна з країн) займають третє місце [1].

Вперше інтегровану звітність за міжнародним стандартом (IIRC) в Україні було складено «BDO Україна» у 2015 р. [5]. Вже нині інтегровану звітність становлять українські компанії: «Астарта», «Воля», «Галнафтогаз», ДТЕК, «Київстар», «Метінвест», «Оболонь», СКМ та ін. Але концепція інтегрованої звітності поки ще не знайшла свого місця на законодавчому рівні.

Тому у 2017 році було внесено зміни до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», згідно з яким середні та великі підприємства мають можливість подавати разом із річною звітністю Звіт про управління, що є проявом загальноєвропейської та світової тенденції до складання так званої інтегрованої звітності, де фінансова звітність – це лише одна зі складових частин звіту, і завданням є всебічне представлення діяльності підприємства [9].

Звіт про управління містить необхідний для відповідного виду діяльності обсяг фінансових і нефінансових показників, включно з інформацією екологічного й соціального спрямування, для розуміння розвитку, діяльності та стану підприємства і наближений до міжнародної системи інтегрованої звітності.

Фінансова інформація включає дані щодо перспективи та стратегії розвитку підприємства, його

дій за звітний період: покупки акцій або ж використання фінансових інструментів, а також про ризики – цінові, кредитні та інші, з якими компанія зіткнулася і до яких у неї є схильність. Також дані про фінанси зі звіту про управління доповнює фінансова звітність. Нефінансова інформація сто-

сується навколишнього середовища та персоналу, досліджень, розробок і благодійності.

Відповідно до Методичних рекомендацій № 982 [9] у Звіті про управління має бути наведена інформація за різними напрямками, якими слід керуватися під час його складання (таблиця 1).

Таблиця 1

Порівняльний аналіз елементів інтегрованої звітності та звітності про управління відповідно до МСІЗ та національного законодавства

Елемент	Інтегрована звітність	Елемент	Звіт про управління
1. Огляд організації і зовнішнє середовище	Огляд місії, стратегії, взаємин, основної діяльності і конкурентного середовища, соціально- політичної, економічної ситуації	1. Організаційна структура та опис діяльності підприємства	Інформація про організаційну структуру підприємства, його стратегію та цілі, сферу його діяльності за географічним розташуванням та галузевим спрямуванням, продукцію та послуги
2. Структура управління підприємством	Опис системи управління, членів Ради директорів і їхньої діяльності. Опис мотиваційних чинників, що впливають на ефективність роботи персоналу	2. Корпоративне управління	Інформація щодо: органів управління, їхній склад та повноваження, стратегії корпоративного управління; структури акціонерів; власників цінних паперів; системи внутрішнього контролю; дивідендної політики
3. Бізнес-модель	Огляд показників і чинників створення вартості компанії, реалізація місії і стратегічних цілей Оцінка компанії		
		3. Ліквідність та зобов'язання	Інформація про основні джерела забезпечення ліквідності, наявні зобов'язання, їхні види та строки їх погашення, умовні зобов'язання, їхні види та оцінка їх можливого впливу на ліквідність.
4. Ризики та можливості	Опис стратегічних ризиків компанії та системи управління ризиками.	4. Ризики	Інформація про політику підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками.
5. Стратегія і розподіл ресурсів	Сполучення системи показників ефективності компанії з її стратегією. Формування стратегічних пріоритетів	5. Дослідження та інновації	Інформація про дослідження, інноваційну діяльність та розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їхній вплив на діяльність підприємства.
		6. Фінансові інвестиції	Інформація про фінансові інвестиції підприємства у цінні папери інших підприємств, в асоційовані і дочірні підприємства
		7. Соціальні аспекти та кадрова політика	Інформація про загальну кількість працівників; заохочення (мотивацію) працівників; охорону праці та безпеку; навчання та освіту персоналу; заходи з боротьби з корупцією тощо.
		8. Екологічні аспекти"	Інформація щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище
6. Результати діяльності	Результати змін в структурі капіталів, зв'язку між результатами діяльності зп різні періоди	9. Результати діяльності	Аналіз результатів діяльності підприємства, включаючи пояснення щодо динаміки розвитку підприємства протягом звітного періоду.
7. Перспективи на майбутнє	Аналіз очікувань в майбутньому, ступінь готовності до змін	10. Перспективи розвитку	Інформація про перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків діяльності.

Джерело: складено автором на основі Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності та Методрекомендації № 982

Аналіз двох форм звітів дає підстави стверджувати про їхню схожість за основними елементами. Проте перелік напрямів, які рекомендується розкривати у звіті про управління, є ширшим.

Також Міжнародні стандарти та Звіт про управління не встановлюють затвердженого переліку показників та форм звітності, необхідної до формування інтегрованої звітності, замість цього укладці звітності повинні застосовувати професійне судження з урахуванням конкретних обставин та специфіки роботи організації і формувати систему кількісних і якісних показників, що описують процес формування вартості капіталів.

Узагальнюючи вищесказане, необхідно зазначити, що складання інтегрованої звітності та відображення інтелектуального капіталу у складі звітності забезпечує низку переваг:

1. Створює нові знання про тренди в компанії та пояснює складні для розуміння концепції у довгостроковій перспективі.

2. Є засобом для залучення інвестицій від потенційних інвесторів.

3. Формує інструмент для комунікації – описує ризики, які існують у бізнесі, і пояснює, за рахунок чого компанія здатна з ними впоратися, зміцнює лояльність до бренду компанії.

4. Забезпечує ефективний менеджмент, який використовує обмежені ресурси бізнесу з максимальною віддачею та високий рівень управлінсько-технологічної культури ведення бізнесу.

5. Формує довіру до компанії з боку зацікавлених осіб, демонструє надійність вашої компанії та стійкий тренд на зростання.

6. Підвищує інформаційну прозорість компанії – вільна форма звіту дає можливість перетворити його в конвеєр із залучення клієнтів, який буде регулярно працювати на зростання лояльної аудиторії та посилення позиції бренду на ринку.

7. Підвищує економічну безпеку підприємств, особливо в інтересах «малих» акціонерів (пайовиків), які не мають доступу до обмеженої інформації про нематеріальні активи та інші інтелектуальні ресурси.

На практиці механізм підготовки інтегрованої звітності ще далекий від досконалості. Разом з тим у підприємств вперше з'явилася можливість безперешкодно експериментувати і впроваджувати інновації, слідуючи принципам інтегрованої звітності й виявляючи, які вигоди вона може принести.

Одним із шляхів подальшого розвитку інтегрованої звітності є застосування сучасних інформаційно-комп'ютерних та інтернет-технологій, які дозволяють полегшити доступ користувачів до неї та значно прискорити процес її формування і складання. Після розроблення необхідних додатків до програмного продукту 1С:Підприємство є можливість формування інтегрованої звітності,

яка забезпечить інформацією користувачів у більш комплексному підході, в тому числі щодо інтелектуального капіталу, яка має особливий інтерес для інвесторів та інших зацікавлених осіб.

Відкритим залишається питання: хто і як має на підприємстві складати інтегровану звітність? Очевидно, що вона є не зовсім «бухгалтерською», хоча й вимагається Законом Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, та потребує деяких специфічних і комплексних знань за межами бухгалтерського обліку.

Висновки з проведеного дослідження. Отже інтелектуальний капітал – це сукупність ідентифікованих та неідентифікованих нематеріальних активів, що формують систему інтелектуальних цінностей (знання, навички, досвід, творчі здібності, інтелектуальна власність, інші нематеріальні активи), які в разі залучення до господарського обороту приносять дохід та забезпечують конкурентні переваги підприємства.

Інтелектуальний капітал, а саме інтелектуальна власність, знаходить своє відображення частково у фінансовій звітності у вигляді нематеріальних активів у формі: балансу і приміток до звітності. Інша його частина – організаційний капітал, як і інші види капіталу: людський, соціальний, природний капітал, потрапляє до нефінансових звітності у вигляді звіту про інтелектуальний капітал та інтегрованої звітності, що повинна об'єднати фінансову звітність і звітність щодо сталого розвитку (інформацію про екологічні, соціальні, етичні аспекти діяльності підприємства) в єдине взаємопов'язане інформаційне поле.

Інтегрована звітність відрізняється від фінансової звітності тим, що в ній присутня поряд із фінансовою нефінансова інформація. Ця звітність включає інформацію про такі види капіталу: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний і природний. Інтегрований звіт корисний для всіх зацікавлених сторін, яким важлива здатність підприємства створювати вартість протягом довгого часу, включаючи співробітників, клієнтів, постачальників, бізнес-партнерів, місцеві спільноти, законодавчі та регулятивні структури й осіб, що визначають політику.

Механізм формування звітності про інтелектуальний капітал можливий за напрямками:

– узагальнення окремих показників для характеристики інтелектуального капіталу і виділення таких, що не становлять комерційної таємниці та повинні оприлюднюватися;

– розроблення принципів і процедур заохочення підприємств та організацій першочергово розкривати у звітності показники інтелектуального капіталу, які мають соціальне значення;

– розроблення моделі звітності та принципів оцінки складників інтелектуального капіталу для відображення в інтегрованій звітності;

– визначення переліку суб'єктів господарювання, які зобов'язані розкривати інформацію про інтелектуальний капітал (навчальні заклади, науково-дослідні установи, підприємства ІТ сфери тощо).

Таким чином, звіт про інтелектуальний капітал є безцінним інструментом для отримання інформації з метою управління компанією.

Подальші наукові дослідження можуть бути спрямовані на аналіз інноваційного потенціалу підприємств, ефективності використання інтелектуального капіталу та формування показників інтегрованих звітів у розрізі інтелектуального капіталу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутакова Н.М. Зарубежный и российский опыт составления интегрированной отчетности. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/zarubezhnyy-i-rossiyskiy-opyt-sostavleniya-integrirrovannoy-otchetnosti> (дата звернення: 27.03. 2019)

2. Безверхий К. Генезис інтегрованої звітності у світі. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. Вип. 3, 2017. С. 87-96.

3. Годнюк І.В. Гуменюк І.Л. Гераймович В.Л. Економічна сутність та проблеми обліку інтелектуального капіталу як фактору інноваційного розвитку економіки. *Економіка та суспільство*. Випуск № 13. Мукачево, 2017. С. 1334–1338.

4. Жураковська І.В. Відображення складових інтелектуального капіталу у звітності підприємств України. *Облік і фінанси*. № 1, 2014. С. 13-19. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2014_1_4 (дата звернення: 27.03. 2019)

5. Інтегрований звіт BDO в Україні за 2017. URL: <https://www.bdo.ua/uk-ua/about-2/about-bdo-in-ukraine/bdo-annual-statements> (дата звернення: 27.03. 2019)

6. Капля І.В., Семенишена Н.В. Институты бухгалтерского учета, права, налогообложения Украины о дефиниции понятия «интеллектуальный капитал. *Экономика и мы – новые идеи*. Астрахань: Изд-во АГТУ, 2011. С. 171–175.

7. Когденко В.Г. Анализ интегрированной отчетности: интеллектуальный капитал. Экономический анализ: теория и практика. 2016. Вип. 10. С. 53-67. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-integrirrovannoy-otchetnosti-intellektualnyy-kapital> (дата звернення: 27.03. 2019)

8. Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: <http://integratedreporting.org> (дата звернення: 27.03. 2019)

9. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління Про затвердження: Наказ Міністерства від 07.12.18 р. № 982. / Верховна Рада України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (дата звернення: 27.03. 2019)

10. Рак Н.Є. Методичні підходи до формування звіту про інтелектуальний капітал банку. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/14715301.pdf> (дата звернення: 27.03. 2019)

11. Стюарт Т.А. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организаций. Москва: Поколение, 2007. 368 с.

12. Тивончук О.І. Сучасні підходи до розкриття інформації про інтелектуальний капітал у звітності підприємств. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/19140> (дата звернення: 27.03. 2019)

13. Томчук В.В. Інтегрована звітність: новий етап у еволюції бухгалтерського обліку. URL: <https://jfab.donnu.edu.ua/article/download/5026/5059> (дата звернення: 27.03. 2019)

REFERENCES:

1. Butakova N.M., Karkanitsa A.S., Udalova S.A. (2018) Zarubezhnyy i rossijskiy opyt sostavleniya integrirrovannoy otchetnosti [Foreign and Russian experience in compiling integrated reporting]. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/v/zarubezhnyy-i-rossiyskiy-opyt-sostavleniya-integrirrovannoy-otchetnosti> (accessed 27 March 2019)

2. Bezverkhyy K. (2017) Henezys intehrovanoi zvitnosti u sviti. [Genesis of Integrated Reporting in the World]. Ternopil: Visnyk Ternopiiskoho natsionalnogo ekonomichnogo universytetu. Vol. 3. pp. 87–96.

3. Hodniuk I.V., Humeniuk I.L., Heraimovych V.L. (2017) Ekonomichna sutnist ta problemy obliku intelektualnogo kapitalu yak faktoru innovatsiinoho rozvytku ekonomiky [The economic essence and problems of accounting of intellectual capital as a factor of innovative economic development]. *Mukachevo: Ekonomika ta suspilstvo*. Vol 13. pp.1334–1338.

4. Zhurakovska I.V. (2014) Vidobrazhennia skladovykh intelektualnogo kapitalu u zvitnosti pidpriemstv Ukrainy. [Representation of the components of intellectual capital in the reporting of Ukrainian enterprises] *Oblik i finansy*. [Accounting and finance]. Vol 1. pp. 13–19.

5. Intehryrovanyi zvit BDO v Ukraini za 2017. [Integrated BDO report in Ukraine for 2017]. Available at: <https://www.bdo.ua/uk-ua/about-2/about-bdo-in-ukraine/bdo-annual-statements> (accessed 27 March 2019)

6. Kaplya I.V., Semenishena N.V. (2011) Instituty bukhgalterskogo ucheta, prava, nalogooblozheniya Ukrainy o definitsii ponyatiya «intellektual'nyy kapital. [Institutes of accounting, law, taxation of Ukraine on the definition of the concept “intellectual capital.”] *Astrakhan: Ekonomika i my – novye idei*. Izd-vo AGTU. pp. 171–175.

7. Kogdenko V.G. (2016) Analiz integrirrovannoy otchetnosti: intellektual'nyy kapital. [Integrated Report Analysis: Intellectual Capital]. *Ekonomicheskiy analiz: teoriya i praktika*. Vol. 10. pp. 53–67.

8. Mezhdunarodnyy standart integrirrovannoy otchetnosti (2013) [International Integrated Reporting Standard] Available at: <http://integratedreporting.org> (accessed 27 March 2019).

9. Nakaz Minfinu «Metodychni rekomendatsii zi skladannia zvituv pro upravlinnia» [Order of the Ministry of Finance “Methodological recommendations for drawing up a management report”]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (accessed 27 March 2019)

10. Rak N.Ye. (2012) Metodychni pidkhody do formuvannia zvituv pro intelektualnyi kapital банку. [Methodical approaches to the formation of the report

on the intellectual capital of the bank]. Available at: <https://core.ac.uk/download/pdf/14715301.pdf> (accessed 27 March 2019)

11. Styuart T.A. (2007) *Intellektual'niy kapital. Noviy istochnik bogatstva organizatsiy* [Intellectual capital. New source of wealth organizations]. Moskva: Pokolenie. 368 p. (in Russian).

12. Tyvonchuk O.I. (2018) *Suchasni pidkhody do rozkryttia informatsii pro intelektualnyi kapital u zvit-*

nosti pidpriemstv [Modern approaches to disclosure of intellectual capital information in enterprise reporting]. Available at: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/19140> (accessed 27 March 2019)

13. Tomchuk V.V. (2017) *Intehrovana zvitnist: novyi etap u evoliutsii bukhhalterskoho obliku* [Integrated reporting: a new stage in the evolution of accounting]. Available at: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/download/5026/5059> (accessed 27 March 2019)

Hodniuk Iryna

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Finance,
Economy and Economic Cybernetics
Podilsky Special Education and Rehabilitation
Socio-Economic College of Ukraine

Shubenko Inna

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Finances and Credit
National Agroecological University

MODERN APPROACHES TO DISCLOSURE ABOUT INTELLECTUAL CAPITAL AND ITS DISPLAY IN THE REPORTING

The purpose of the article. The article is devoted to the issue of intellectual capital as a set of identified and unidentified intangible assets that form the system of intellectual property (knowledge, skills, experience, creative abilities, intellectual property, other intangible assets), which in case of engagement in economic turnover bring income and provide competitive advantages of the enterprise and the disclosure of information about intellectual capital in reporting. Integrated reporting is considered as one of the promising ways of disclosing such information which includes information on the following types of capital: financial, manufacturing, intellectual, human, socially-reputational and natural.

Methodology. The methodological basis for the disclosure of information about intellectual capital and its reflection in reporting was the objective principles of a systematic approach, the use of the provisions of economic analysis, logical and integrated approaches to the assessment of economic phenomena and processes.

Results. According to the results of the research, the notion of intellectual capital is defined and the classification of intellectual capital is formed. The scientific approaches in the implementation of integrated reporting in modern terms in the context of integrated capital are generalized. The analysis of the compilation of integrated reporting and requirements for its formation in Ukraine was carried out. The expediency of compilation of integrated reporting and reflection of intellectual capital as one of the constituent capital forming the value of the enterprise is substantiated. The benefits of integrating intellectual capital accountability have been formed: creates new knowledge about trends in the company and explains concepts that are difficult to understand in the long run; It is a means to attract investments from potential investors; Form a communication tool – describes the risks that exist in business, and explains why the company is able to cope with them, strengthens loyalty to the company's brand; Provides effective management that uses limited business resources with maximum returns and a high level of managerial and technological culture of doing business; Builds trust in the company by stakeholders, demonstrates the reliability of your company and a steady growth trend; Increasing information transparency of the company; Enhances the economic security of enterprises.

Practical implications. One of the ways of further development of integrated reporting is the use of modern information and computer and Internet technologies, which make it easier for users to access it and significantly accelerate the process of its formation and compilation. Having developed the necessary applications for the 1C: Enterprise software, it is possible to create integrated reporting that will provide users with information in a more integrated approach, including on intellectual capital, which is of particular interest to investors, shareholders and other stakeholders.

Value/originality. In our work, we have addressed the issues of intellectual capital and disclosure of intellectual capital in reporting, which is a priceless tool for obtaining information for managing the company. Further research can be aimed at analyzing the innovation potential of enterprises, the efficiency of the use of intellectual capital and the formation of indicators of integrated reports in terms of intellectual capital.