

УДК 65.014.1

Тютлікова В.В.

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

Писарчук О.В.

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

Кудіна О.М.

кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗНАННЯМИ ПІДПРИЄМСТВА

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR ENTERPRISE KNOWLEDGE MANAGEMENT

АНОТАЦІЯ

Обґрунтовано необхідність включення знань до складу нематеріальних активів підприємства, сформована система управління знаннями на підприємстві, визначено елементи системи управління знаннями, які підлягають урахуванню у складі нематеріальних активів підприємства, для забезпечення його конкурентних переваг та підвищення інвестиційної привабливості.

Ключові слова: знання, нематеріальний актив, людський капітал, обліково-аналітичне забезпечення, інтелектуальний ресурс.

АННОТАЦИЯ

Обоснована необходимость включения знаний в состав нематериальных активов предприятия, сформирована система управления знаниями на предприятии, определены элементы системы управления знаниями, подлежащие учету в составе нематериальных активов предприятия, для обеспечения его конкурентных преимуществ и повышения инвестиционной привлекательности.

Ключевые слова: знания, нематериальный актив, человеческий капитал, учетно-аналитическое обеспечение, интеллектуальный ресурс.

ANNOTATION

Justified by the need to incorporate knowledge into the intangible assets, formed a system of knowledge management at the enterprise, defined the elements of a knowledge management system to be considered as a part of intangible assets, to ensure its competitive advantage and increase the investment attractiveness.

Keywords: knowledge, intangible assets, human capital, accounting and analytical support, intellectual resource.

Постановка проблеми. Новий виток у розвитку сучасного суспільства, перехід до економіки знань, відмінною рисою якої є активне використання нематеріальних активів у процесі виробництва, знання, що стають джерелом економічного і соціального розвитку та зростання країн, – сучасні дослідники наводять низку показників, що характеризують про поступовий перехід до економіки знань, а саме: зростання витрат на комп'ютерно-інженерні технології по

відношенню до ВВП країни, зростання частки високих технологій в експорті продукції обробної промисловості, збільшення числа статей в наукових і технічних журналах, збільшення кількості персональних комп'ютерів у розрахунку на 1000 осіб тощо. Проте увага вітчизняних підприємств до нематеріальних активів, складовою яких є знання, залишається дуже низькою. Однією з причин цього є складнощі у розумінні сутності нематеріального активу як об'єкта обліку. На початковій стадії облікового процесу нематеріальних активів виникають питання у визначенні, ідентифікації, оцінці, класифікації об'єктів нематеріальних активів.

У розвинених країнах знання вийшли на позицію найбільш важливого виробничого активу, але так вже склалося, що вони знаходяться у працівників у голові. Даний факт істотно змінює уявлення про знання як економічний ресурс і вимагає фундаментальної переоцінки способів та інструментів не тільки управління ресурсами організації, а й формування обліково-аналітичного забезпечення цього абсолютно авторизованого ресурсу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Нематеріальні активи є предметом обговорення багатьох теоретиків і практиків. Серед яких можна виділити зарубіжних учених-основоположників: К. Свейбі, Р. Каплана, Д. Нортон, Л. Едвінсона; науковців, які досліджували методику використання нематеріальних активів: П. Друкер, Х. Ітамі, І. Нонака, Х. Текеучі, Т. Стюарт, Т. Давенпорт, Р. Джога, В. Матвеева, І. Ткаченко, Ф. Бутинець, О. Кендюхов та ін.

Серед вчених, які займаються вивченням концептуальних основ економіки знань та управління знаннями варто виділити Б. Мілнера, З. Румянцеву, В. Смирнова, А. Блінніко-

ва, Л. Федулову, Т. Кулопулоса, К. Фраппаоло, Ф. Махлуп, Дж. Борка, Р. Вільямса, У. Буковича та ін.

Постановка завдання.

Метою даної статті є визначення сучасного обліково-аналітичного забезпечення системи управління знаннями. Для цього були поставлені та вирішені такі завдання: визначено сутність категорій знання, людський капітал, та їх місце у сучасній ресурсній структурі підприємства; обґрунтовано необхідність включення знань до складу нематеріальних активів підприємства; визначено елементи системи управління знаннями, що підлягають обліку у складі нематеріальних активів підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах господарювання одним із основних елементів конкурентоспроможності підприємства стають знання. В останні століття істотно змінюється співвідношення між людським, природним та виробничим капіталом, що представлено у таблиці 1.

Оскільки швидкість оновлення знань вже досягла циклу в три-п'ять років і продовжує зростати, це призводить до значних змін у характері праці та навчання переважної більшості громадян.

Знання стає не тільки одним з провідних сегментів виробництва, накопичення і товарного обміну, а й провідним «виробничим інструментом», причому не тільки при виробництві нового знання, але й при створенні будь-якого товару. Сам процес праці стає пов'язаним зі споживанням знань, необхідних для вирішення виробничих завдань, і створенням нових знань [1, с 194].

Однак постає питання про процес формування знань. У цьому зв'язку особливої уваги заслуговує концепція Р. Аккофа, згідно з якою формування знань являє собою ланцюжок з п'яти категорій: дані – інформація – знання – розуміння – мудрість [2, с 152]. У цьому лан-



Рис. 1. Система управління знаннями підприємства

цюжку простежується з'єднання категорій, якими можна управляти, а саме дані та інформація в організації, які у свою чергу сформують знання і «мудрість» в організації, тобто створюють так звані «колективний розум» організації або «організаційну пам'ять». На думку Т. Гаврилової і Л. Григор'євої, ця «пам'ять» допомагає організації зберегти інформацію, знання з різних джерел і робити її доступною фахівцям для вирішення виробничих завдань [3, с. 18].

Інтелектуальний ресурс підприємства, знання, мають своє втілення в категорії «людський капітал». У свою чергу, людський капітал має активний характер, тоді як усі інші капітали мають пасивний характер і можуть бути визначені як залежні, оскільки вони всі без винятку підпорядковуються людині, її діям, устремлінням, волі.

Необхідною умовою ефективного управління людськими ресурсами є створення налагодженої інформаційної системи, яка формує обліково-аналітичне забезпечення системи управління знаннями.

Таким чином, процес управління знаннями може бути представлено у вигляді системи управління знаннями на підприємстві (рис. 1). Система управління знаннями включає у себе

Таблиця 1

Динаміка структури національного багатства розвинутих країн, %

Середньосвітові складові національного багатства	Структура національного багатства за роками, %						
	1800	1860	1913	1950	1973	1998	2015 (прогноз)
Природний капітал	50	45	35	20	18	16	12
Виробничий капітал	30	33	33	32	26	19	10
Людський капітал	20	22	32	48	56	65	78

Джерело [1, с. 184]

створення, зберігання, засвоєння та розповсюдження знань.

Відповідно, підсистема обліково-аналітичного забезпечення системи управління знаннями включає, формує та забезпечує інформаційно-аналітичну основу кожного з елементів системи управління знаннями, а саме:

-) процесів створення знань на усіх його етапах;
-) їх безпечного зберігання, контролю, попередження несанкціонованого використання;
-) засвоєння знань, їх використання та нагромадження;
-) контрольоване розповсюдження, з визначеною метою, примноження та продукування нових знань, якісно іншого рівня.

Облікове відображення категорії «знання», як економічного ресурсу, можливо лише в складі нематеріальних активів, що найбільше відповідає економічній сутності за існуючою класифікацією ресурсів в Україні.

Згідно з П(С)БО 8, нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [4].

Складність полягає в ідентифікуванні унікального ресурсу. Оскільки знання згідно класифікації Т. Кулопулоса, К. Фраппало можуть бути явні, тобто знання, які можуть бути виражені на формальній мові і з легкістю передані від однієї людини іншій та неявні – визначаються як персональні знання, пов'язані з особистим досвідом, включають такі фактори, як припущення, ідеї, інстинкт і аналіз [5, с. 58]. Ідентифікування можливе лише явних знань і то не в повній мірі.

На етапі створення знань можливо лише ідентифікувати інформацію, що надходить до персоналу, проте ця інформація, як правило не є унікальною та не створює конкурентних переваг для підприємства. Вона поступає із зовнішніх джерел та як правило є широко доступною. Лише сприйняття цієї інформації крізь призму особистого досвіду, інтуїції, інтелекту дозволяє створювати унікальний ресурс знань, що реалізується насамперед у високому рівні професіоналізму, генеруванні нових ідей та призводити до підвищення конкурентоспроможності підприємства. Проте П(С)БО 8 чітко вказує, що витрати на підготовку і перепідготовку кадрів не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

На етапі зберігання знань є можливим формування баз даних як сукупність даних, матеріалів або витворів у формі, що читається машиною. Ці знання є явними та формалізованими, відповідають вимогам до нематеріальних активів і можуть бути відображені в обліку підприємства.

На етапі засвоєння знань інформація, що зберігається у базах даних, сприяє розвитку персоналу, збагаченню його знань та створює можливості для підвищення професіоналізму

персоналу. Ця інформація є унікальною, оскільки сформована з урахуванням особливостей внутрішньої та зовнішньої середовища даного підприємства. Це призводить до формування специфічних та унікальних знань, здатних підвищити ринкову вартість підприємства, його привабливість для інвесторів тощо. Проте знання, що формуються на даному етапі, не відповідають вимогам до нематеріальних активів та не можуть бути відображені в обліку підприємства.

Етап розповсюдження знань базується на активному обміну знаннями, здобутими персоналом у процесі навчання, саморозвитку, досвіду. Це збагачує знання кожного співробітника колективу та дозволяє підприємству заощаджувати на розвитку персоналу за рахунок залучення зовнішніх джерел, але потребує витрат на створення умов для вільного та активного обміну знань в середині колективу. Ці витрати також не підлягають обліку у складі нематеріальних активів.

Чітко визначення переліку об'єктів, які можна віднести в бухгалтерському обліку до нематеріальних активів, представлено у П(С)БО № 8 «Нематеріальні активи» [4]. У той же час міжнародні стандарти надають більш широкі можливості щодо віднесення об'єктів до матеріальних активів. Так, національні стандарти передбачають лише перелік активів, які можна віднести до нематеріальних активів, а саме:

- права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);
- права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роєлті;
- права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роєлті;
- авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роєлті;
- інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо) [4].

У свою чергу, міжнародні стандарти [6] по-

ряд із загальним визначенням нематеріальних активів передбачають основні критерії, а саме: можливість ідентифікації, контроль над ресурсом та існування майбутніх економічних вигід, наявність яких надає право господарюючому суб'єкту самостійно приймати рішення щодо віднесення відповідного об'єкту до нематеріальних активів.

Так, якщо суб'єкт господарювання має можливість та забезпечує контроль над майбутніми економічними вигодами від знання ринку та технічних знань у будь-який спосіб, відповідно, вони можуть бути віднесені до нематеріальних активів. Аналогічно ця категорія може бути поширена й на професійні знання кваліфікованих працівників, у разі укладання з ними відповідних угод щодо прав використання та поширення їх знань. Тобто міжнародні стандарти надають більш широкий інструментарій суб'єктам господарювання та створюють їм можливість для більш адекватного облікового відображення всіх ресурсів підприємства, в тому числі й нових його складових.

Об'єктивне, коректне відображення структури активів підприємства, їх вартісна оцінка; урахування і контроль за знаннями, інтелектуальним потенціалом підприємства стає необхідною умовою не стільки для залучення інвестицій, а скільки для забезпечення своєчасного управлінського впливу, утримання конкурентноспроможної позиції та створення умов випереджаючого розвитку.

Відсутність достовірної оцінки рівня інтелектуальної складової активів підприємства, людського ресурсу, який виступає носієм унікальних знань, а також сукупності інструментарію щодо їх оцінки та ідентифікації не дозволяє вітчизняним підприємствам конкурувати з іноземними підприємствами в інвестиційній привабливості.

Крім того, урахування знань як частки нематеріальних активів у системі обліково-аналітичного забезпечення дозволяє розглядати людський капітал як повноцінний та важливий ресурс розвитку підприємства, давати об'єктивну оцінку відповідності знань підприємства вимогам сучасного ринку, коригувати вартісну оцінку підприємства до її реальної ринкової вартості.

Розвинені країни не тільки звернули увагу на необхідність обліку людського капіталу, а й створили Комітет з бухгалтерського обліку людських ресурсів (Committee on Human Resource Accounting) визначив бухгалтерський облік людських ресурсів як «процес ідентифікації і оцінки даних про людські ресурси з наступним наданням отриманої інформації зацікавленим сторонам».

За визначенням Американського інституту праці (Work Institute in America, WIA), бухгалтерський облік людських ресурсів (далі – HRA) представляє собою: розвиток теоретичних основ, які пояснюють природу і визначальні

фактори вартості людей з точки зору офіційних підприємств; розробку обґрунтованих і надійних методів оцінки цінності і вартості людей для підприємства; проектування організаційного забезпечення впровадження запропонованих методів оцінки.

Представники інституту виділили такі функціональні цілі обліку людських ресурсів:

1) представляти затратно-вартісну інформацію для прийняття управлінських рішень щодо придбання, розміщення, розвитку людських ресурсів для досягнення затратно-ефективних організаційних цілей;

2) надавати управлінському персоналу можливість здійснювати ефективний моніторинг використання людських ресурсів;

3) забезпечувати контроль вартості активів, тобто визначати, залишилася вона незмінною, зменшилася чи збільшилася;

4) забезпечувати управлінський персонал інформацією про людський капітал для прийняття ефективних управлінських рішень.

Таким чином, можна стверджувати, що в умовах активної інтеграції економіки України в Європейський простір гармонізація обліково-аналітичних процесів у ракурсі відображення інтелектуальної складової активів, знань, впровадження категорій людський капітал співпадає з сучасним вектором розвитку світової економічної думки і є вкрай потрібним вітчизняній економіці.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Акцентуючи увагу на ролі знань у сучасному суспільному виробництві, економічна наука поки не приділила достатньої уваги джерелами генерації знань, а саме людям, що створюють знання і є їх носіями. У статті представлено обліково-аналітичний аспект управління знаннями підприємства. Авторами розкрито проблему щодо невідповідності існуючої нормативно-правової бази сучасним потребам у об'єктивному обліковому відображенні таких категорій, як знання, людський капітал, інтелектуальний ресурс тощо. Серед напрямів подальших досліджень може стати розробка методологічної бази, щодо достовірної оцінки та відображення всіх ресурсів підприємства з метою його достовірної поточної оцінки та ефективного управління.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Карпенко М. Когномика [Текст] / М. Карпенко. – М. : СГА, 2009. – 225 с.
2. Ковалева В. Теоретические предпосылки управления знаниями в организации [Текст] / В. Ковалева, В. Тютликова // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. Научно-практический журнал. г. Курск. – 2013. – № 1. – С. 151-157.
3. Гаврилова Т. Копилка знаний [Текст] / Т. Гаврилова, Л. Григорьева // Стратегия. – 2005. – № 1. – С. 17-21.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від

- 18.10.1999 р. № 242 // Бізнес «Бухгалтерія». – 2012. – № 1.
5. Кулопулос Т. Управление знаниями – что это такое [Текст] / Т. Кулопулос, К. Фраппаоло. – М. : «Документум Сервисиз», 2001. – 120 с.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). – К. : ФПБАУ, 2004.
7. Нонака И. Компания – создатель знания. Зарождение и развитие инноваций в японских фирмах [Текст] / И. Нонака, Х. Такеучи. – М. : Олимп-Бизнес, 2011. – 384 с.
8. Федулова Л.І. Концептуальні засади економіки знань [Текст] / Л.І. Федулова // Економічна теорія. – 2008. – № 2. – С. 37-60.
9. Мильнер Б.З. Управление знаниями в корпорациях : учебное пособие [Текст] / Б.З. Мильнер, З.П. Румянцева, В.Г. Смирнова, А.В. Блинникова / под ред. д.э.н., проф. Б.З. Мильнера. – М. : Дело, 2006. – 304 с.