

<http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1037.559.0>

2. Дзёбо І.П. Методи калькулювання себестоимости. Попроцесний метод ABC / І.П. Дзёбо // *Енциклопедія бухгалтерів і економістів*. – № 28 (202). – Харків : Центр "Консульт", 2006. – 152 с.
3. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А.А. Пилипенко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2007. – 276 с.
4. Поспелов А.М. Концептуальні основи формування ресурсної стратегії промислового підприємства / А.М. Поспелов // *БізнесІнформ*. – 2007. – № 8. – С. 89-92.
5. Стефанишин Л.С. Управління матеріальними потоками в системі виробничого менеджменту (на прикладі газорозподільних підприємств) : автореф. дис. канд. екон. наук за спец. 08.00.04 / Л.С. Стефанишин. – Прикарп. нац. ун-т ім. В. Стефаника. – Івано-Франківськ, 2011. – 20 с.
6. Гусак Л.В. Бухгалтерський облік і контроль виробничих запасів: логістичний підхід : автореф. дис. канд. екон. наук за спец. 08.00.09 / Л.В. Гусак. – Житомир. держ. технол. ун-т. – Ж., 2011. – 21 с.
7. Швець І.Б. Управление производственными запасами на предприятии : монографія / І.Б. Швець, І.А. Бондарева. – Донецьк : НАН України, Ін-т економіки пром-ти, 2003. – 182 с.
8. The Supply Chain Management Processes / K.L. Croxton, S. Garcia-Dastugue, D.M. Lambert, D.S. Rogers // *The International Journal of Logistics Management*. – 2001. – Vol. 12. – No. 2.

#### References

1. Regulation (Standard) of Accounting 9 "Supply", available at: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1037.559.0>
2. Dzubko, I.P. (2008), "Methods for calculation of the cost. Process method of ABC", *Entsiklopediya bukhgaltera i ekonomista*, no. 28 (202), 148 p.
3. Pylypenko, A.A. (2007), *Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpriemstva* [Organization of accounting and analytical support of the strategic development of the enterprise], Vyd. KhNEU, Kharkov, Ukraine, 276 p.
4. Pospelov, A.M. (2007), "Conceptual bases of the resource strategy formation of industrial enterprises", *BiznesInform*, no. 8, pp. 89-92.
5. Stefanyshyn, L.S. (2011), "Management of material flows in the system of production management (for example, gas distribution enterprises)", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.04, *Vasyl Stefanyk Precarpathian National University*, Ivano-Frankivsk, Ukraine, 20 p.
6. Husak, L.V. (2011), "Accounting and control industrial stocks: logistic approach", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.09, *Zhytomyrskyi derzhavnyi tekhnolohichniy universytet*, Zhytomyr, Ukraine, 21 p.
7. Shvets, I.B. and Bondareva, I.A. (2003), *Upravleniye proizvodstvennyimi zapasami na predpriyatii* [Management of production reserves in the enterprise], monograph, NAN Ukrainy, In-t ekonomiki prom-ti, Donetsk, Ukraine, 182 p.
8. Croxton, K.L., Garcia-Dastugue, S., Lambert, D.M. and Rogers, D.S. (2001), "The Supply Chain Management Processes", *The International Journal of Logistics Management*, Vol. 12, no. 2.

УДК 65.014.1

**Тютлікова В.В.,**  
*к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку*  
*Харківський національний економічний*  
*університет імені Семена Кузнеця*

## ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

**Tiutlikova V.V.,**  
*cand.sc.(econ.), assistant professor of the department of accounting*  
*Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics*

## PROBLEMS OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF INTELLECTUAL CAPITAL

**Постановка проблеми.** Практика сьогодення засвідчує, що позитивне позиціонування та придбання конкурентних переваг на світовому ринку стає можливим за умови включення до складу активів підприємства інтелектуальних ресурсів.

Сучасні підприємства не можуть ефективно функціонувати без використання інтелектуального капіталу у виробничій діяльності, що використовується з метою отримання доходу, має економічну цінність та потребує відображення у складі власних активів.

Об'єктом пильної уваги вітчизняних і зарубіжних економістів постає методика й організація обліку інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів підприємства.

Це потребує розкриття економічної сутності та змісту, визначення структури, методів оцінки та технології відображення інтелектуального капіталу в бухгалтерському обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Важлива роль у розробці теоретичних засад інтелектуального капіталу належить зарубіжним вченим К. Беккеру, Д. Беллу, П. Дракеру, Л. Едвінссону, І. Роосо, М. Кастельс, М. Мелоун, Р. Райх, Т. Стюарту, М. Мелоун, П. Пільцер, О. Тоффлеру, Л. Туроу, які вказують на взаємозв'язок нагромаджених фірмою знань з її майбутніми вигодами, що втілюються в ринковій вартості. Питання обліково-аналітичного забезпечення управління інтелектуальним капіталом розглядалися в роботах О. Зайківського та В. Комарова, О. Храмовича, І. Павлюка, Г. Уманців та ін. У цих публікаціях визначено методичні засади, розкрито можливості управління інтелектуальною власністю як частиною інтелектуального капіталу, проаналізовано сутність та суперечності поняття «інтелектуальний капітал» з точки зору його обліку. Проте із зростанням ролі інтелектуального капіталу особливої значущості набувають питання його обліку як з бухгалтерського, так і з управлінського поглядів.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є визначення проблем та перспектив відображення інтелектуального капіталу в системі обліку.

Для досягнення поставленої мети були поставлені та вирішені наступні завдання: визначена структура інтелектуального капіталу для визначення структурних елементів, що підлягають обліку; проаналізовано можливості відображення реальної вартості майна підприємства з урахуванням інтелектуальних активів в фінансовій звітності підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сьогодні на концепції інтелектуального капіталу побудовано бізнес низки успішних підприємств, а зарубіжні країни розробляють стратегії розвитку своєї економіки, проте поняття «інтелектуальний капітал» не використовується в явному вигляді в жодній міжнародній конвенції, законодавчому акті або нормативно-правовому документі.

Відповідно до інтелектуального капіталу це означає, що необхідна побудова систем фінансового та управлінського обліку для забезпечення ідентифікації цих складових. Перші спроби обліку інтелектуального капіталу опубліковані в рекомендаціях Ради з розвитку промисловості та торгівлі Данії. Слід також зазначити, що в МСФО 38 [1] вже видно зміни щодо відповідності нової парадигми оцінки нематеріальних активів, заснованих на понятті інтелектуального капіталу.

Однак в національній системі бухгалтерського обліку існує досить багато проблем та непорозумінь. Відповідно до П(с)БО 8, нематеріальний актив - немонетарний актив, що не має матеріальної форми, може бути ідентифікований й утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам [2].

Наведене визначення нематеріального активу дозволяє виділити основні та найважливіші його критерії: немонетарний актив; не має матеріальної форми.

Згідно з П(с)БО 8, немонетарні активи - всі активи, крім коштів, їхніх еквівалентів і дебіторської заборгованості у фіксованій (або певної) сумі грошей [2]. А згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», активи це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до одержання економічних вигод у майбутньому [3].

Згідно визначених критеріїв, до нематеріальних активів належать тільки об'єкти інтелектуальної власності і не можуть бути віднесені ні фінансовий капітал, ні земля.

Для визначення можливостей обліку інтелектуального капіталу як нематеріального активу наведемо підходи до визначення структури інтелектуального капіталу підприємства (табл. 1).

Склад і структура інтелектуального капіталу описуються різними фахівцями по-різному, якогось канонічного уявлення не існує. Проте, порівняння класифікацій, наведених в табл. 1, вказує на не суперечливість поглядів різних авторів щодо внутрішнього наповнення складових інтелектуального капіталу.

Автори одностайно виділяють людський капітал як складову інтелектуального капіталу. До того ж вони майже одностайні щодо його характеристики. Людський капітал представляється не тільки як зібрана разом і навчена робоча сила, а й хороший менеджмент, унікальний науковий потенціал, контракти з видатними фахівцями в тій сфері, до якої належить бізнес. До людського капіталу також відносяться ноу-хау, невіддільні від конкретної фізичної особи. Використання таких ноу-хау зазвичай вимагає не тільки знання як робити, а й уміння виконати відповідні операції. Сюди ж відносяться неявні знання.

Щоб успішно управляти людським капіталом, менеджмент повинен відслідковувати приблизно наступний набір параметрів: освіта; кваліфікація; пов'язані з роботою знання; професійні нахили; психометричні характеристики; пов'язані з роботою вміння.

Закордонні підприємства представляють інформацію про інтелектуальний капітал за спеціально розробленою формою відповідно до очікувань і вимог користувачів. Соціальні показники розкриваються в розділі щодо людського капіталу, як частини інтелектуального. Аналіз основних показників «Звіту про інтелектуальний капітал» [10] у розділі людського капіталу показує часткову відповідність вітчизняним формам звітності, а саме «Звіт з праці» та «Звіт про кількість працівників»,

їхній якісний склад та професійне навчання. Узгодженість показників людського капіталу у формах звітності закордонних та вітчизняних підприємств наведено в табл. 2.

Таблиця 1

Існуючі підходи до визначення структури інтелектуального капіталу

Автор	Структурні елементи	Характеристика
Ю. Сент-Онж	Людський капітал Споживчий капітал Структурний капітал	<i>Людський капітал</i> - здатність персоналу знаходити рішення проблем клієнтів. <i>Споживчий капітал</i> складається з частки клієнтів даної компанії на ринку, охоплення ними конкретного ринку, а також прибутку, яку ця компанія завдяки їм отримує; <i>Структурний капітал</i> - можливості, якими необхідно володіти і які використовуються для ефективного і дієвого реагування на зміну потреб ринку.
К. Свейбі □	Внутрішня структура Зовнішня структура Компетентність персоналу □	<i>Внутрішня структура</i> - це патенти, ноу-хау, авторські права, системи мережевої взаємодії, комп'ютерні та адміністративні системи, оргструктура, культура організації. <i>Зовнішня структура</i> - бренди, торгові марки, імідж установи, стосунки із споживачами, клієнтами, конкурентами, громадськими організаціями. <i>Компетентність персоналу</i> - здатність діяти в різноманітних ситуаціях, освіта, кваліфікація, навички, вміння, досвід, загальний рівень культури, ставлення до праці, до партнерів і клієнтів.
М. Амстронг	Людський капітал Соціальний капітал Організаційний капітал	<i>Людський капітал</i> – знання, вміння та здатності персоналу організації. <i>Соціальний капітал</i> - запаси і переміщення знань, що виникають завдяки мережі взаємовідносин всередині і поза організацією. <i>Організаційний капітал</i> (структурний) - інституціолізоване знання, яким володіє організація і яке зберігається в базах даних, інструкціях тощо.
Е. Брукінг	Людський капітал Інтелектуальна власність Ринкові активи Інфраструктурні активи	<i>Людський капітал</i> – освіта працівників; професійна кваліфікація; пов'язані з роботою знання; професійні схильності; психометричні характеристики; пов'язані з роботою навички. <i>Інтелектуальна власність</i> – патенти; авторські права; права на дизайн; виробничі секрети; ноу-хау; права на торговельні марки. <i>Ринкові активи</i> - репутація товарної марки; «свої» люди; покупці; повторні контракти; портфель замовлень; механізми розподілу товарів; ділове співробітництво; ліцензійні угоди; корпоративне ім'я. <i>Інфраструктурні активи</i> - філософія управління; корпоративна культура; управлінські процеси; інформаційні технології; стосунки з фінансовими установами.
А. Колот	Людський капітал Організаційний капітал Споживчий капітал	<i>Людський капітал</i> – це сукупність знань, навиків, творчих здібностей, моральних цінностей, культури праці. <i>Організаційний капітал</i> – це програмне забезпечення, патенти, товарні знаки, організаційна структура, культура організації. <i>Споживчий капітал</i> - зв'язки з клієнтами, інформація про клієнтів, історія взаємовідносин з клієнтами, торгова марка.

Джерело: складено автором на основі [4-9]

Таблиця 2

Узгодженість показників використання людського капіталу у формах звітності

№ з/п	Показник людського капіталу	Звіту про інтелектуальний капітал	Звіт з праці, та Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання
1	2	3	4
Загальні показники використання людського капіталу			
1	Середньооблікова кількість штатних працівників	Наявний показник	Наявний показник
2	Плинність кадрів	Наявний показник	Наявний показник
3	Фонд робочого часу	Наявний показник	Наявний показник
4	Кількість працівників, які мають вищу освіту, мають науковий ступінь, винахідники і раціоналізатори	Наявний показник	Наявний показник
5	Навчено новим професіям, підвищили кваліфікацію	Наявний показник	Наявний показник
6	Робочі місця з незадовільними умовами праці	Показник відсутній	Наявний показник
7	Працюючі пенсіонери	Показник відсутній	Наявний показник
Якісні показники використання людського капіталу □			
8	Оцінка управління,	Наявний показник	Показник відсутній
9	Добробут працівників	Наявний показник	Показник відсутній
10	Здатність співпрацювати	Наявний показник	Показник відсутній
11	Розподіл управління	Наявний показник	Показник відсутній
12	Індекс управління	Наявний показник	Показник відсутній
13	Індекс повноважень	Наявний показник	Показник відсутній
14	Індекс мотивації	Наявний показник	Показник відсутній
15	Витрати на навчання одного співробітника	Наявний показник	Показник відсутній

продовження табл. 2

1	2	3	4
Якісні показники використання людського капіталу			
16	Час на навчання одного працівника	Наявний показник	Показник відсутній
17	Частка витрат на персонал в загальних витратах	Наявний показник	Показник відсутній
	Додана вартість на одного співробітника	Наявний показник	Показник відсутній

*Джерело: складено автором на основі [10-12]*

Аналізуючи дані табл. 2, можна побачити, що показники людського капіталу у вітчизняних формах звітності представлені вкрай скромно та взагалі не надають інформації щодо якісних та кількісних показників використання людського капіталу.

Людський капітал взагалі не відображається у складі активів фірми. Однією з причин може бути те, що він підприємству не належить і є власністю робітника. Безумовно, існують правові методи, що дозволяють прив'язати до фірми найбільш цінних фахівців за допомогою винагород та зобов'язань та відобразити контракти з ними у складі нематеріальних активів. Однак такі методи не можуть бути застосовані до всіх співробітників. Більш простий спосіб прив'язати персонал - це включення працівників у склад акціонерів або співвласників підприємства. Проте ця форма також не універсальна, до того ж виникає проблема з правами власності працівників, котрі звільнилися.

Істотні проблеми виникають з урахуванням інвестицій у людський капітал і вимірюванням одержуваних результатів. Витрати на навчання персоналу та підвищення його кваліфікації за правилами фінансового обліку слід відносити до витрат, а не до інвестицій, хоча з точки зору управлінського обліку їх краще відносити саме до інвестицій. Проте виникає проблема оцінки результатів таких інвестицій. Закордонні підприємства розробляють досить складні системи обліку, що складаються в основному з якісних показників. Перехід від якісних показників до кількісних, які виражаються в грошах, досить проблематичний, та у кращому випадку можна очікувати наявності залежностей, що виконуються для великих підприємств з тисячами співробітників.

Аналіз складових інтелектуального капіталу, наведений в табл. 1, дозволяє визначити його наступний структурний елемент як організаційний (структурний) капітал. Організаційний капітал найбільш різномісна складова інтелектуального капіталу. До нього відносять права інтелектуальної власності, інформаційні ресурси, інструкції та методики роботи, система організації фірми, філософія управління, корпоративна культура, управлінські процеси й ін. При всій своїй різномірності саме організаційний капітал найбільшою мірою відповідає тому, що називається нематеріальними активами.

Чітке визначення переліку об'єктів, які можна віднести в бухгалтерському обліку до нематеріальних активів представлено в П(С)БО № 8 «Нематеріальні активи» [2]. В той же час міжнародні стандарти надають більш широкі можливості щодо віднесення об'єктів до матеріальних активів. В свою чергу, міжнародні стандарти, поряд 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 в будь який спосіб, відповідно вони можуть бути віднесені до нематеріальних активів. Тобто, міжнародні стандарти надають більш широкий інструментарій суб'єктам господарювання та створюють їм можливості для більш адекватного облікового відображення всіх ресурсів підприємства, в тому числі й нових його складових.

Проте, такі показники, як філософія управління, корпоративна культура залишаються поза увагою бухгалтерів та економістів передусім у зв'язку зі складністю їх оцінки та визначення майбутніх економічних вигід.

До споживчого (ринкового) капіталу відносять товарні знаки, фірмові найменування, ділову репутацію, наявність своїх людей в організаціях-партнерах, наявність постійних покупців, репутація товарної марки; повторні контракти, портфель замовлень, механізми розподілу товарів, ліцензійні угоди; корпоративне ім'я. Тільки частину з переліченого можна назвати активами підприємства. Не можна вважати активами людей, що працюють в інших організаціях і забезпечують інтереси даної організації. Хоча з точки зору забезпечення успіху бізнесу це дуже важливі активи.

Вимірювання споживчого капіталу в будь-яких кількісних показниках, у тому числі його вартісна оцінка окремо від інших складових інтелектуального капіталу, швидше за все, не має сенсу, хоча можливий кількісний вимір окремих частин споживчого капіталу. Багато підприємств показують кількість постійних споживачів своєї продукції. У грошовому вираженні давно ухвалено оцінювати товарні знаки, проте поза увагою залишається значна частина показників споживчого капіталу.

Незважаючи на значний вплив інтелектуального капіталу на ефективну діяльність підприємства, сьогодні не усі його елементи можуть бути описані офіційними бухгалтерськими категоріями та відображені в обліку (табл. 3).

Таблиця 3

## Відображення інтелектуального капіталу у складі активів підприємства

Структурні елементи інтелектуального капіталу	Показники	Види активів
Людський капітал	освіта працівників; професійна кваліфікація; пов'язані з роботою знання; пов'язані з роботою навички.  професійні схильності; психометричні характеристики	<i>в обліку можуть бути відображені у вигляді витрат на розвиток персоналу, а не активів</i>  Не відображається
Споживчий капітал	репутація товарної марки; «свої» люди; покупці; повторні контракти; портфель замовлень; механізми розподілу товарів; ділове співробітництво; ліцензійні угоди; корпоративне ім'я.	Не відображається
Організаційний капітал	філософія управління; корпоративна культура; управлінські процеси;  патенти; авторські права; права на дизайн; ноу-хау; виробничі секрети; права на торгівельні марки	Не відображається  Права інтелектуальної власності

Непряме відображення у складі аудита

Джерело: розробка автора

Відображення складових інтелектуального капіталу в складі нематеріальних активів підприємства на сьогодні можливо лише стосовно частки організаційного капіталу, пряме відображення інтелектуального капіталу цим вичерпується. У непрямій формі можливе відображення у фінансовому обліку інших структурних елементів інтелектуального капіталу. Їхня наявність забезпечує фірмі додаткові доходи, що, своєю чергою, призводить до збільшення ринкової вартості підприємства та виникнення гудвілу. Проте гудвіл не можна вважати безпосереднім вираженням вартості інтелектуального капіталу, оскільки він виникає при зміні юридичної особи як різниця між ринковою вартістю підприємства і вартістю його активів.

**Висновки з проведеного дослідження.** Отже, щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення інтелектуального капіталу виникають наступні проблеми:

– відсутність на сьогодні можливості відображення інтелектуального капіталу у складі активів підприємства, незважаючи на те, що за своєю економічною сутністю інтелектуальний капітал відповідає нематеріальним активам;

– вимірювання інтелектуального капіталу вітчизняних підприємств в будь-яких кількісних показниках є неможливим, оскільки більша частина показників має якісний характер. Вартісна оцінка повинна здійснювати витратним методом, а перелік витрат, що визнаються інвестиціями в інтелектуальний капітал, має затверджуватися для кожного підприємства окремо із врахуванням специфіки його діяльності.

## Література

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050)
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» редакція від 14.10.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. Андрисен Д. Невесомое богатство. Как определить реальную стоимость вашей компании в будущем мире нематериальных активов / Д. Андрисен, Р. Тиссен [пер. с англ. под ред. Л.Н. Ковачи]. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2004. – 304 с.
5. Просвирина И.И. Интеллектуальный капитал: новый взгляд на нематериальные активы / И.И. Просвирина // Финансовый менеджмент. – 2004. – № 4. – С. 52-56.
6. Брукинг Э. Интеллектуальный капитал: Ключ к успеху в новом тысячелетии / Брукинг Э.; пер. с англ. под ред. Л.Н. Ковачи. – СПб.: Питер, 2001. – 288 с.
7. Амстронг М. Практика управления человеческими ресурсами / М. Амстронг; пер. с англ. под ред. С.К. Мордовина. – СПб.: Питер, 2005. – 832 с.
8. Колот А.М. Інноваційна праця та інтелектуальний капітал у системі факторів формування економіки знань / А.М. Колот // Економічна теорія. – 2007. – № 2. – С. 3-13.
9. Кравченко С.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління інтелектуальним капіталом / С.І. Кравченко, О.В. Корнева // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку

[Текст] : [зб. наук. пр.] / відп. ред. О. Є. Кузьмін. – Л. : Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2009. - 652 с. : іл. – (Вісник / Національний університет "Львівська політехніка" ; № 647). – С. 393-398.

10. Австрійська академія наук. Звіт про інтелектуальний капітал [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.interacademies.net/File.aspx?id=12660>

11. Давидюк Т.В. Методичні підходи до відображення людського капіталу у звітності зарубіжних компаній: досвід для України / Т.В. Давидюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/607/1/117.pdf>

12. Про затвердження форм державних статистичних спостережень зі статистики праці: наказ Державної служби статистики України від 07.08.2013 р. № 239 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

#### References

1. International Accounting Standard 38 "Intangible Assets", available at: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050)

2. Regulation (Standard) of Accounting 8 "Intangible Assets": Order of Ministry of Finance of Ukraine from 18.10.1999, no. 242, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

3. The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" edition from 14.10.2014, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

4. Andriessen, D. and Tissen, R. (2004), *Nevesomoye bogatstvo. Kak opredelit realnuyu stoimost vashey kompanii v budushem mire nematerialnykh aktivov* [Weightless wealth: How to find real value of your company in a future of intangibles assets], Translated by L.N. Kovachi, ZAO «Olimp Biznes», Moscow, Russia, 304 p.

5. Prosvirina, I.I. (2004), "Intellectual capital: a new view on intangible assets", *Finansovyy menedzhment*, no. 4, pp. 52-56.

6. Bruking, E. (2001), *Intellektualnyy kapital: Klyuch k uspekhu v novom tysyacheletii* [Intellectual capital: the key to success in the new millennium], Translated by L.N. Kovachi, St.-Peterburg, Russia, 288 p.

7. Armstrong, M. (2005), *Praktika upravleniya chelovecheskimi resursami* [The practice of human resource management], Translated by C. K. Mordovina, St.-Peterburg, Russia, 832 p.

8. Kolot, A.M. (2007) "Innovative labor and intellectual capital in the system of factors for the knowledge economy formation", *Ekonomichna teoria*, no. 2, pp. 3-13.

9. Kravchenko, S.I. and Kornieva, O.V., (2009), "Accounting and analytical support for the management of intellectual capital", *Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku* [Management and Entrepreneurship in Ukraine: stages of formation and development problems], collection of scientific papers, Bulletin of National University "Lviv Polytechnic", no. 647, pp. 393-398.

10. "Austrian Academy of Sciences. Report on intellectual capital", available at: <http://interacademies.net/File.aspx?id=12660>

11. Davyduik, T.V. "Methodological approaches for reflection the human capital in reporting of foreign companies: experience for Ukraine", available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/607/1/117.pdf>

12. "On Approval of forms for state statistical observations from Labor Statistics", Order of the State Statistics Service of Ukraine from 07.08.2013, no. 239, available at: <http://ukrstat.gov.ua/>

УДК 657.67

Кожушко О.В.,  
к.е.н., доцент кафедри контролю і аудиту  
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

## ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ РЕВІЗІЇ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ НА УТРИМАННЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Kozhushko O.V.,  
cand.sc.(econ.), assistant professor of the department of control and auditing  
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

## FACTORS INFLUENCING ON THE STATE OF ORGANIZATION REVISION OF BUDGET PERFORMANCE FOR THE MAINTENANCE OF BUDGETARY INSTITUTIONS

**Постановка проблеми.** Протягом тривалого часу майже вся бюджетна система України перебувала в дуже скрутних умовах, спричинених, по перше, дефіцитом обсягу затверджених бюджетних асигнувань, по друге - відсутністю гарантій отримання коштів у затверджених обсягах. За таких умов у попередні роки помітно знизилась адміністративна дисципліна при розробці та затвердженні кошторисів доходів та видатків.

У сучасних умовах, коли Україна виходить за межі фінансової кризи, необхідність посилення державного фінансового контролю за витрачанням бюджетних коштів є необхідним, оскільки існування дефіциту бюджету як державного, так і місцевого все ще залишається проблемою.