

К.э.н. Сапего И.И., Лапацкая О.Н.

Полоцкий государственный университет, Беларусь

Человеческий капитал как нематериальный актив

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету нематериальных активов, нематериальными активами для целей бухгалтерского учета признаются активы:

- ✓ идентифицируемые и не имеющие материально-вещественной формы;
- ✓ используемые в деятельности организации;
- ✓ способные приносить организации будущие экономические выгоды;
- ✓ срок полезного использования, которых превышает 12 месяцев;
- ✓ стоимость которых может быть измерена с достаточной надежностью, то есть имеется документальное подтверждение стоимости, а также затрат, связанных с их приобретением (созданием);
- ✓ при наличии документов, подтверждающих права правообладателя. [1]

При отсутствии любого из указанных критериев произведенные затраты не признаются нематериальными активами и являются расходами организации.

На наш взгляд в состав нематериальных активов целесообразно включить человеческий капитал, так как он подходит под все вышеперечисленные признаки. Соответствие признакам отражено в таблице 1.

Таблица 1.

Отождествление человеческого капитала и нематериальных активов

№ п/п	Признаки	Отождествление
1	идентифицируемые (имеющие признаки, отличающие данный объект от других, в том числе аналогичных) и не имеющие материально-вещественной (физической) формы;	Способность труду, уровень мотивации, образование
2	используемые в деятельности организации;	Прямое использование во всех происходящих процессах в

		организации
3	способные приносить организации будущие экономические выгоды;	Непосредственное влияние на возможность приносить организации будущие экономические выгоды
4	срок полезного использования, которых превышает 12 месяцев;	В соответствии с трудовым договором
5	стоимость которых может быть измерена с достаточной надежностью, то есть имеется документальное подтверждение стоимости, а также затрат, связанных с их приобретением (созданием);	Оценочная стоимость работника, а также всевозможные вложения в его образование
6	при наличии документов, подтверждающих права правообладателя.	Трудовой договор

Источник: собственная разработка.

Таким образом, по своей сути человеческий капитал является нематериальным активом организации. Однако деловые качества сотрудников не являются вещественными объектами. Но, наряду с этим, деловые качества неотделимы от людей. С одной стороны, именно по этой причине они законодательно не могут быть отнесены к нематериальным активам. С другой стороны, для оценки человеческого капитала организации, на наш взгляд, как раз эта особенность позволяет в определенной степени использовать методы, применяемые при оценке материальных активов.

Определим счета, на которых находит отражение данный актив. Как один из вариантов можно рекомендовать следующую схему. К счету 04 «Нематериальные активы» открыть субсчета: 04/01 «Право на пользование знаниями и умениями сотрудников» (аналитический учет организован по каждому сотруднику). В данном случае под общей рабочей силой понимается штат сотрудников, именно вся его оптимальная структура, позволяющая эффективно выполнять работу. Использование человеческого капитала определяется трудовым договором. Данный документ включает в себя возможные направления использования человеческого капитала, Таким

образом, юридическое лицо получает возможность пользования деловыми качествами сотрудника в собственных целях, при определенном наборе задач, для решения которых эти качества будут использованы. За возможность использования этих качеств работодатель выплачивает вознаграждение. Зная сумму вознаграждения и срок, за который эта сумма выплачивается, несложно количественно определить исходную величину капитала. Данная величина и будет являться номинальной стоимостью человеческого капитала. Из этих соображений включение данной стоимости в состав пассива бухгалтерского баланса не будет противоречить основным принципам бухгалтерского учета.[2]

Номинальную стоимость человеческого капитала можно определить по методике Аллавердяна В.:

Стоимость кадрового потенциала предприятия — совокупная оценочная стоимость всех работников предприятия. Оценочная стоимость работника — расчетная величина равная произведению выплачиваемой или предполагаемой заработной платы работника на коэффициент $\Gamma_{кп}$ (Гудвилл кадрового потенциала) представлена в формуле 1:

$$S=ЗП*\Gamma_{кп} \quad (\text{формула 1})$$

где S — оценочная стоимость работника, руб. ;

$ЗП$ — предполагаемая или выплачиваемая заработная плата работнику, руб.;

$\Gamma_{кп}$ — гудвилл кадрового потенциала работника.

Гудвилл кадрового потенциала работника — коэффициент, который отображает реальную, рыночную, индивидуальную стоимость работника как конкретного человека умеющего выполнять определенные функции, решать те или иные задачи. Данная методика предполагает, что стоимость кадрового потенциала коммерческого предприятия рассчитывается исходя из предположения, что все кадровые ресурсы предприятия замещаются другими. [3]

Итак, определив номинальную стоимость человеческого капитала следует перейти к аккумулярованию затрат по его приобретению. Так как нами было предложено ввести человеческий капитал в состав нематериальных активов, то и затраты по приобретению человеческого капитала приведены по аналогии с затратам на приобретение нематериальных активов. К счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» также необходимо открыть субсчет:

– 08/10 «Учет первоначальных вложений в человеческий капитал» (номинальная стоимость);

– 08/11 «Учет вложений на поиск подбор персонала»;

Затем суммы вложений списываются на соответствующие субсчета счета 04 «Нематериальные активы».

Приобретение человеческого капитала можно отразить следующим образом:

Таблица 2.

Приобретение человеческого капитала.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание операции
1	08/11	76	Затраты на: Поиск, объявления в прессе, почтовые расходы, приглашения, расходы на проживание, проведение интервью, затраты на оформление контракта и введение в курс дела принятого на работу.
2	18	76	На сумму НДС
3	92	08/11	Списание затрат по непринятым работникам: Поиск, объявления в прессе, почтовые расходы, приглашения, расходы на проживание, проведение интервью;

Источник: собственная разработка.

Для целей бухгалтерского учета и учетно-аналитической практики автор также предлагает ввести статью «Фонд развития профессионального уровня». Ранее автором было предложено отражение данной статьи в Типовом плане счетов на счете 85, который подразумевает включать в себя следующий субсчет:

85/1 – «Фонд развития профессионального уровня работников организации»

Формирование субсчета 85/1 «Фонд развития профессионального уровня работников организации» осуществляется за счет нераспределенной прибыли (представлено в таблице 3) и предполагает погашение возможных затрат на усовершенствование структуры человеческого капитала.

Таблица 3.

Формирование фонда профессионального уровня.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание операции
1	84	85/1	Формирование фонда профессионального уровня

Источник: собственная разработка.

Данная система определения стоимости человеческого капитала, а также его отражения на счетах бухгалтерского учета позволит наиболее точно определить рыночную стоимость организации.

ЛИТЕРАТУРА

1. Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов (в ред. постановлений Минфина от 31.03.2003 N 48, от 25.06.2010 N 77) Бизнес-Инфо: Беларусь [электронный ресурс] / ООО «АГЕНСТВО ГРЕВЦОВА», - Минск, 2010 – дата доступа 22.04.2011
2. А.Н. Шадринцева, Е.Н. Алтынникова / Проблемы учета человеческого капитала, Сибирский университет потребительской кооперации, г. Новосибирск [электронный ресурс]. – режим доступа: <http://creativeconomy.ru/library/prd43.php>, свободный. загл. с экрана. – яз. Рус, 15.05.2010

3. Г.Н.Тугускина, / Методика оценки человеческого капитала предприятий/
"Управление персоналом", 2009, N 5, [эл. ресурс]. – режим доступа:
<http://www.vkaznu.ru/index.php?showtopic=7902>, сбодный. загл. с экрана. – яз.
Рус, 18.04.2011.