

В условиях развивающейся социально ориентированной рыночной экономики компетентного руководителя интересует вопрос эффективности инвестиций в персонал: сколько денег он тратит на подчиненных, нужно ли тратить больше, чтобы повысить производительность труда и прибыль предприятия?

Человеческий ресурс – это один из основных экономических компонентов, способный формировать добавленную стоимость, однако оценить его достаточно сложно. Грамотно управлять человеческим капиталом не менее важно, чем верно его оценивать. Так, независимо от отрасли: будь то образование, промышленность, сфера бытовых услуг или сельское хозяйство, первостепенным в формировании результатов деятельности предприятия является профессионально-квалификационный состав работников, степень реализации их способностей в трудовом процессе, а уже затем производственное оснащение организации.

УДК 64.011.34

ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ КАК ЗНАЧИМАЯ ЧАСТЬ АКТИВОВ ОРГАНИЗАЦИИ

*канд. экон. наук, доц. В.В. БОГАТЫРЕВА
(Полоцкий государственный университет),*

*д-р экон. наук, проф. Д.А. ПАНКОВ
(Белорусский государственный экономический университет, Минск)*

Рассмотрены вопросы определения места человеческого капитала в экономике на современном этапе. Исследовано экономическое содержание понятий «капитал» и «человеческий капитал», процесс их эволюции от классики к современности. Представлена тесная взаимосвязь понятий «человеческий капитал» и финансовый результат деятельности предприятия. Определены составляющие человеческого капитала: компетенции и способности работника. Человеческий капитал рассмотрен как важная часть интеллектуального капитала компании. Исследованы существующие системы оценки изучаемой категории, выявлены их преимущества и недостатки. Разработаны направления по определению справедливой стоимости человеческого капитала, что позволит стандартизировать различные показатели оценки, сформировать порядок их расчета, который будет известен и понятен всем: составителям и пользователям отчетности, а главное – обеспечит сопоставимость показателей в пространстве и времени. Изложена суть методики оценки человеческого капитала, которая обеспечит индивидуальный подход к определению «стоимости» каждого работника. Определены критерии понятия «нематериальные активы», в результате чего сделан вывод о возможности включения человеческого капитала в их состав.

Люди – это одна из единиц измерения конкурентоспособности компании.

Хэл Розенблюз

Разностороннее развитие Республики Беларусь подчинено принципу «государство – для народа».

Сегодня система государственного управления вышла на качественно новый уровень для достижения конечного результата – улучшения качества жизни и повышения благосостояния белорусских граждан.

В этой связи особенно актуальными представляются вопросы определения места человеческого капитала в экономике, сущность и качественный состав которого представляют не кто иные, как граждане Беларуси, их компетенции, способности, накопленный опыт и образование.

В современной литературе всё чаще встречаются понятия «интеллектуальный капитал», «человеческий капитал», «клиентский капитал», «структурный капитал», «инновационный капитал» и др. Такая тенденция неслучайна, ведь не вызывает сомнений, что люди, а не деньги, здания и даже техника – решающий фактор, предопределяющий успех предприятия, осуществляющего деятельность в условиях рыночной экономики, и именно высококвалифицированные работники – основной источник прибыли. Другими словами, важно, кто и как работает. Поэтому вопросы определения экономической сущности понятия «человеческий капитал», его оценка и учет несомненно важны и актуальны. Однако прежде чем определить экономическое содержание понятия «человеческий капитал», необходимо привести определение непосредственно капиталу. Ученые-классики определяют капитал следующим образом:

- одни: «Капитал – это непрерывно умножающая себя стоимость» [1];

- другие: «Капитал делится на первоначальный капитал и прибыль, прирост капитала... хотя практика тотчас же снова присоединяет эту прибыль к капиталу и вместе с ним пускает в оборот» [1];

- третьи: «Капитал – это мертвый труд, который как вампир оживает лишь тогда, когда всасывает живой труд и живет тем полнее, чем больше живого труда он поглощает. Время, в продолжение которого рабочий работает, есть то время, в продолжение которого капиталист потребляет купленную им рабочую силу» [1].

Классическая модель строения и оборота капитала по Марксу выглядит следующим образом:

$$D - T \begin{cases} P \\ C_n \end{cases} \dots P \dots T_1 - D_1,$$

где D – деньги, вложенные в производство; T – купленные на них товары; P – рабочая сила; C_n – средства производства; P – сам процесс труда; T_1 – созданные новые вещные продукты; D_1 – вырученные от их продажи новые деньги.

Ученые-современники дают следующее определение этой экономической категории: «Капитал – созданные человеком ресурсы, используемые для производства товаров и услуг. Капитал – это сумма накопленных материальных благ» [2].

Как видим, понятие капитал и человеческий труд неразрывно связаны между собой. Так, труд является основой создания и приумножения капитала. Представляется, что величина созданного капитала и степень его приумножения во многом зависят от качественной стороны понятия «человеческий труд», т.е. от того, насколько квалифицированы работники той или иной организации, насколько они высокообразованны в целом.

В процессе труда природное сырье превращается в полезный продукт, отвечающий человеческим нуждам. К числу элементов трудового процесса относят человеческий труд, объект, с которым работают, средство или орудие труда, а также цель и задачу процесса. Цель трудового процесса заключается в производстве продукции, приносящей прибыль [1]. Так, наниматель рассчитывает получить финансовую отдачу, которая выгодно компенсировала бы вложение инвестиции, в том числе инвестиции в работников. Причем основными средствами увеличения дохода от использования навыков и профессионализма работников, приходящихся на капитал, является увеличение следующих факторов: рабочего времени, интенсивности процесса производства, внедрения научных разработок, стимулирования работников и др.

Последователем К. Маркса в изучении рабочего процесса явился американский марксист Г. Браверман, который часть своей жизни был ремесленным рабочим. Он занимался определением места и роли рабочего в системе промышленного капитализма. Так, основной темой его исследований стала тема установления капиталом власти над процессом труда посредством контроля уровня квалификации работников. Эти исследования стали основой практики управления в рамках систем крупномасштабного или монополистического капитализма, высшего уровня контроля над процессом труда.

Представляется, что управлению человеческими ресурсами уделяют огромное внимание ученые различных стран. Это направление развивается в последнее время как обобщающая область исследования, объединяющая различные элементы управления персоналом, организационного поведения и трудовых отношений. В основе управления человеческими ресурсами лежат концепции, взятые из различных родственных дисциплин: экономики, права, психологии, социологии.

Измерение окупаемости инвестиций в человеческий капитал несомненно важно и начинается с понимания задач, связанных с управлением им, со стадии планирования рабочей силы и так далее. Многие ныне известные проекты измерений потерпели неудачу по следующим причинам: измерения начинают с середины процесса или не принимают во внимание взаимодействие всех необходимых элементов. Схема управления человеческим капиталом должна позволить решать такие задачи, как планирование, приобретение, содержание, развитие, сохранение и достоверная оценка. Причем на каждой из указанных стадий формируется стоимость человеческого ресурса.

Понятно, что умело управлять человеческими ресурсами необходимо, но до сих пор нет четкого представления о том, как оценить уровень результата такого управления, как определить (посчитать) актив, которым управляют, и найти его место в капитале организации.

Что же такое человеческий капитал и как его достоверно оценить? Место экономической категории «человеческий капитал» определили еще в 60-е годы XX века такие ученые, как Д. Минцер, Г. Беккер, Т. Шульц. Они определили понятие человеческий капитал следующим образом: «Человеческий капитал – это интегрированная социально-экономическая категория, отражающая роль человека не только как работника, но и как потребителя, члена фирмы, семьи и т.д. Человеческий капитал – есть особая форма капитала, представляющая собой:

- во-первых, накопленный запас навыков, знаний, способностей;
- во-вторых, запас, который рационально используется человеком в какой-либо сфере общественного производства и способствует повышению производительности труда;
- в-третьих, повышение производительности труда в свою очередь ведет к росту доходов работника, фирмы, общества;
- в-четвертых, рост доходов как форма выражения степени удовлетворения потребностей и реализации интересов стимулирует человека к увеличению запасов здоровья, знаний и навыков.

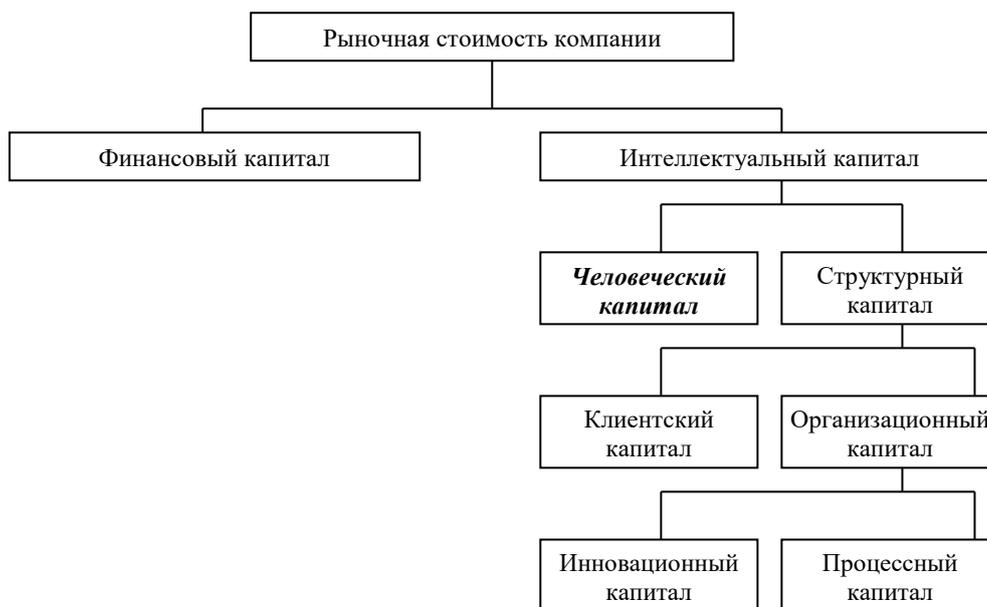
Помимо вышеперечисленных факторов, человеческий капитал – это специфическое нематериальное благо, отвечающее следующим признакам:

- он является объектом интеллектуальной собственности, специфика которого состоит в ограниченных возможностях его отчуждения от своего носителя – конкретного человека; в этом заключается его отличие от материально-вещественного капитала;
- человеческий капитал является наименее ликвидной формой капитала;
- его накопление требует больших затрат времени и денежных средств...» [3].

Весомый вклад в упорядочение множества критериев, присущих понятию «человеческий капитал», внесла О.И. Гордиенко. Изучив мнения многих ученых: В. Щетинина, Р.С. Смита, Р.Дж. Эренберга, Г. Беккера, Е.В. Ванкевича, И.А. Никитина и др. относительно определения сущности этой категории, она отметила следующие «аспекты, важные для исследования категории “человеческий капитал”»:

- человеческий капитал следует рассматривать в неразрывной связи с понятием носитель (владелец) человеческого капитала. Следствием этого заключения является необходимость исследования и оценки количественных и качественных характеристик человеческих ресурсов страны (территории, предприятия), представляющих собой физическую основу формирования и развития человеческого капитала;
- все составляющие человеческого капитала формируют лишь его потенциал, и только в процессе производственного потребления обеспечивается сущностное проявление человеческого капитала, состоящее в способности приносить доход не только его носителю (владельцу), но и предприятию, обществу;
- составляющие человеческого капитала многообразны, сложны в своем проявлении и исследователи расширяют их состав, придавая все большее значение таким характеристикам, как социально-культурные, политические, нравственные, идеологические ориентиры личности. В определенной степени это отражает переход от преимущественно экономического к преимущественно социально-экономическому (и даже гуманистическому) подходу к человеку;
- потенциал человеческого капитала формирует элементы, представляющие как врожденные способности и характеристики человека, так и составляющие, получающие свое развитие в результате инвестиций в человека, а также выступающие как отдача общественного капитала» [4].

Человеческий капитал является составляющей интеллектуального капитала. Например, модель структуры интеллектуального капитала, разработанная Л. Эдвинссоном, представлена следующим образом (рисунок) [5]. Причем человеческий капитал рассматривается как компетенция и способности персонала компании, и эта часть интеллектуального капитала покидает компанию с работниками после окончания рабочего дня. Интеллектуальный же капитал можно описать как неосязаемое имущество, которое остается после ухода сотрудника.



Структура интеллектуального капитала

Другой ученый К.-Э. Свейби более предметно рассмотрел экономическую сущность понятия «человеческий капитал». Так, Свейби включил компетенцию и способность персонала в состав нематериальных активов, отнеся при этом к компетенции мысленные знания, способности, накопленный опыт, образование.

Затем, Свейби сделал попытку через определенную систему показателей (рост и инновации, эффективность, стабильность и т.д.) оценить интеллектуальный капитал (например, добавленную стоимость, удовлетворенность клиента). Он создал матрицу, отражающую суть исследования (табл. 1) [5].

Таблица 1

Матрица К.-Э. Свейби

Показатели	Компетенция сотрудников	Внутренняя структура	Внешняя структура
Рост и инновация	Длительность работы в данной профессии (лет) Уровень образования Затраты на обучение и образование сотрудников Внутрифирменный оборот персонала Клиенты, повышающие компетенцию	Инвестиции в информационные технологии Клиенты, улучшающие структуру	Прибыль на одного клиента Рост числа клиентов Клиенты, улучшающие имидж компании
Эффективность	Доля специалистов Добавленная стоимость на одного занятого Добавленная стоимость на одного специалиста Прибыль на одного занятого Прибыль на одного специалиста	Доля обслуживающего персонала Индекс «ценности / отношение персонала»	Индекс удовлетворенности клиентов Продажи на одного клиента Индекс «выигрыш/потери»
Стабильность	Текущая численность специалистов Средняя заработная плата Средний трудовой стаж	Срок жизни организации Текущая численность обслуживающего персонала Доля новых сотрудников	Доля крупных клиентов Структура клиентов по длительности партнерских связей

Каждый из показателей в модели Свейби имеет свою единицу измерения (проценты, коэффициенты, стоимость в денежных единицах, удельные показатели и т.д.). Очевидно, что представленная система показателей дает не прямую, а косвенную оценку интеллектуального капитала компании, в виде результатов или внешних проявлений деятельности менеджеров по увеличению стоимости компании.

Однако эта система далеко не универсальна, требует существенной доработки и ряда уточнений, так как не дает возможности определить конкретную методологию осуществления оценки интеллектуального капитала в целом и человеческого капитала как его части.

Представляется необходимым разработать такую методологию оценки (определить справедливую стоимость) человеческого капитала, которая позволит стандартизировать различные показатели оценки, сформировать порядок их расчета, который будет известен и понятен всем: составителям и пользователям отчетности, а главное – обеспечит сопоставимость показателей в пространстве и времени. При этом необходимо помнить, что «справедливая стоимость – это та сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами» [6].

Указанную задачу в максимальном приближении попытался решить Я. Фитц-енц. Он исследовал работу нескольких тысяч компаний. В результате стало очевидным, что в преуспевающих компаниях главное внимание «уделяется взаимодействию между человеческим капиталом и финансовыми результатами» [7].

Представляется, что одним из значимых показателей оценки человеческого капитала является его доходность, т.е. способность отдельного работника зарабатывать прибыль или приносить доход компании путем увеличения производительности труда, улучшения качества обслуживания клиентов, разработки ноу-хау и т.д. При этом необходимо понимать, что сокращение затрат на становление и рост человеческого капитала не обязательно приведет к росту прибыли. Скорее наоборот, увеличение расходов на образование, наращивание опыта работников несомненно являются источником дополнительного дохода. Такие расходы за рубежом называют не затратами, а инвестированием в человеческий капитал организации.

Итак, общеизвестен показатель «прибыль на одного работника». Однако он не позволяет оценить усилия в зарабатывании прибыли конкретного работника, так как усредняет усилия всех работников организации.

В целях обеспечения индивидуального подхода в оценке человеческого капитала каждого работника прежде всего необходимо:

- определить степень участия работника в зарабатывании прибыли, т.е. необходимо ранжировать весь состав работающих по степени их влияния на результат финансово-хозяйственной деятельности. Детализация и количество уровней «влияния на прибыль» будут различными для разных отраслей хозяйствования;
- четко сформировать расходы, связанные с «приобретением» и «ростом» человеческого капитала в лице отдельных работников, т.е. найти величину осуществленных инвестиций в работника.

В свете изложенного представляется, что в основу определения размера инвестиций в человеческий капитал, т.е. его стоимости, можно положить содержание матрицы деятельности в сфере человеческого капитала, разработанной Фитц-енцем (табл. 2) [7]. Она показывает четыре основных вида деятельности организации, в результате осуществления которых формируются инвестиции в человеческий капитал. Адаптируем содержательную сторону матрицы к нашим условиям.

Таблица 2

Матрица деятельности в сфере человеческого капитала

Основные виды деятельности	Приобретение	Содержание	Развитие	Сохранение
Переменные				
Расходы...				

Так, на стадии «приобретения» работников осуществляются расходы на рекламу, перемещение, плата агентам и т.д.; на стадии «содержание» – расходы на оборудование рабочего места, заработная плата, социальное обеспечение; на стадии «развитие» – это прежде всего обучение и повышение квалификации; на стадии «сохранение» – дополнительное поощрение в виде премий, введение особых поощрительных пунктов в трудовой контракт и др.

Составляющие инвестиций в человеческий капитал, формируемые в процессе указанных выше видов деятельности организаций, разнообразны и приобретают специфический оттенок в зависимости от особенностей конкретного «приобретаемого» работника.

Представляется, что уровень управления человеческим капиталом можно оценить, принимая во внимание отдельные виды деятельности организации: приобретение, содержание, развитие, сохранение. Так, модель оценки управления человеческим капиталом можно представить следующим образом (табл. 3).

Оценивая каждую составляющую этой модели, можно определить часть расходов на человеческие ресурсы организации.

Таблица 3

Модель оценки управления человеческим капиталом

Приобретение	Содержание
Расходы на наём Время на заполнение рабочего места Число новых сотрудников Число замещений Качество новых сотрудников	Общие расходы на рабочую силу как процент от расходов на деятельность (включая расходы на срочную рабочую силу) Средняя зарплата сотрудника Расходы на льготы как процент от всех расходов на компенсацию труда Средний балл деятельности в сравнении с прибылью на эквивалент полной занятости
Сохранение	Развитие
Общий уровень уходов Процент добровольных уходов сотрудников (по желанию сотрудника с нормированным и ненормированным рабочим днем) Количество уходов работников с ненормированным рабочим днем к их стажу работы в компании Процент уходов среди руководителей высшего звена с ненормированным рабочим днем Расходы на текучку	Расходы на обучение как процент от платежной ведомости Общее количество часов обучения Среднее число часов обучения на сотрудника. Часы обучения на функцию Часы обучения на группу вакансий Коэффициент окупаемости инвестиций от обучения
Удовлетворение от работы	Состояние духа сотрудников

Итак, соотношением суммы заработанной прибыли на конкретного работника (или звена работника одного уровня влияния на прибыль) к величине инвестиций в этого работника (работников) можно определить рентабельность осуществленных инвестиций. Причем следует помнить, что отрицательная величина показателей рентабельности, особенно на первоначальном этапе работы человека, не должна пугать руководителей организации. Ведь «приобретая» работника, в него необходимо сначала вложить

средства как в любое предприятие с тем, чтобы затем иметь доход. Так, знания возрастают быстрее и качественнее по мере их производительного потребления, т.е. использования.

В развитых странах в отчетах, отражающих финансовые сведения компаний, отдельной строкой указывают «стоимость» сотрудников (табл. 4) [7].

Таблица 4

Финансовые сведения компании

Показатель	Сумма, тыс. долл.
Прибыль	100 000
Расходы	80 000
Выплаты по ведомости сотрудников и льготы	24 000
Затраты на непостоянную рабочую силу	3750
Потери из-за отсутствия сотрудников на рабочем месте	200
Потери от текучки кадров	3600
Сотрудники (FTE), долл.	500
Непостоянные работники (FTE), долл.	100

Таким образом, так же как ведомость доходов и формирования прибыли показывает доходы и расходы организации, можно показать, как затраты на человеческий капитал сопровождаются различными расчетами прибыли и стоимости, т.е. формированием в итоге добавленной стоимости.

Без сомнения, если существует человеческий капитал, способный создавать добавленную стоимость и развиваться, значит, этот капитал можно оценить с достаточной степенью точности и, как результат, необходимо учитывать. Однако до сих пор вопросы, «как учитывать» и «где учитывать», остаются нерешенными. Ещё К. Маркс и Ф. Энгельс рассматривали проблему отнесения издержек на наемную рабочую силу к оборотному капиталу. Представляется, что в наше время, когда множество организаций, особенно с наукоемкими технологиями, где функционируют преимущественно подразделения умственного труда, осуществляющие научно-исследовательские, инженерно-конструкторские, учебные и другие работы, несут огромные затраты на становление и развитие человеческих ресурсов, которые многократно участвуют в производственных процессах, являются основой создания нового продукта и которые необходимо учитывать в составе основного капитала предприятия. Так, «основной капитал – это часть производственного капитала, многократно принимающая участие в производстве товаров (работ, услуг), которая переносит свою стоимость на новый продукт частями, в течение ряда периодов. Это любые нефинансовые капитальные активы фирмы, имеющие относительно продолжительный срок службы, предназначенные для участия во многих производственных процессах» [2].

Человеческий капитал – актив предприятия. Так, согласно Международным стандартам финансовой отчетности, «актив – это ресурс, который контролируется организацией в результате прошлых событий и от которого ожидается поступление в организацию будущих экономических выгод» [6].

Человеческому капиталу присущи критерии основного капитала. Человеческий капитал участвует в деятельности организации, зарабатывая прибыль, и оплата за такое участие включается в стоимость изготавливаемой продукции. Остается определить составляющую основного капитала, в состав которой было бы целесообразно включить человеческий капитал.

Представляется, что человеческий капитал по своей сути близок к нематериальным активам. Согласно Международным стандартам финансовой отчетности, «нематериальный актив – это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы» [6]. Из анализа содержания стандарта № 38 «Нематериальные активы» следует, что критерии отнесения активов к нематериальным следующие: идентифицируемость, контроль над ресурсами, наличие будущих выгод. Идентифицируемым признается нематериальный актив, когда он «может быть отделен от организации для последующей перепродажи, передачи, лицензирования, сдачи в аренду или обмена, либо в индивидуальном порядке, либо вместе с соответствующим договором, активом или обязательством; или возникает из договорных или других юридических прав, вне зависимости от того, являются ли эти права передаваемыми или отделяемыми от данной организации или других прав и обязанностей» [6]. Что касается контроля, то организация контролирует актив, если «она имеет право на получение будущих экономических выгод, поступающих от лежащего в основе ресурса, и может ограничить доступ других организаций и лиц к этим выгодам. Способность организации контролировать будущие экономические выгоды от нематериальных активов вытекает из юридических прав». В противном случае контроль затрудняется. Организация может быть способна идентифицировать наращенную часть человеческого капитала. Однако «у организации, как правило, нет достаточного контроля за ожидаемыми будущими экономическими выгодами» [6].

Хотелось бы отметить, что качественный уровень человеческих ресурсов организации во многом определяет рыночную стоимость компании. Причем рыночная стоимость далеко не всегда тождественна балансовой. Так называемая деловая репутация фирмы, создаваемая прежде всего ее работниками, имеет существенное значение для оценки инвестора. Однако даже она (деловая репутация) не признается нематериальным активом. Так, Международными стандартами определено, что «...создание будущих экономических выгод связано с понесением затрат, но это не всегда приводит к созданию нематериального актива, удовлетворяющего критериям признания. Такие затраты во многих случаях характеризуются как способствующие созданию деловой репутации внутри организации. Внутренне созданная деловая репутация не подлежит признанию в качестве актива, поскольку не является идентифицируемым ресурсом (т.е. не может быть отделена и не возникает из договорных или юридических прав), который контролируется организацией и может быть достоверно оценен по себестоимости».

Признавая человеческий капитал частью нематериальных активов, необходимо выявить их срок полезной службы. Причем нужно определить, каков этот срок: определенный или неопределенный. Если срок определенный, то необходимо установить его продолжительность.

Представляется, что человеческий капитал имеет неопределенный срок полезной службы, так как анализ всех факторов указывает на отсутствие предвидимого предела у периода, в течение которого, как ожидается, данный актив будет приносить прибыль.

При определении срока полезной службы нематериального актива принимается во внимание множество факторов, включая [6]:

- предполагаемое использование актива организацией, а также способность другой группы менеджеров эффективно управлять этим активом;
- типичный жизненный цикл для актива и публичную информацию об оценках сроков полезной службы аналогичных активов, которая используется аналогичным образом;
- технические, технологические коммерческие или другие типы устаревания;
- стабильности отрасли, в которой задействуется актив, и изменения в рыночном спросе на товары или услуги, получаемые от актива;
- предполагаемые действия конкурентов или потенциальных конкурентов;
- уровень затрат на поддержание и обслуживание актива, необходимые для получения будущих экономических выгод от актива, а также возможности и намерения организации по достижению такого уровня затрат;
- период контроля над активом и юридические или аналогичные ограничения на использование актива, такие как даты истечения соответствующих договоров аренды;
- зависит ли срок полезной службы актива от сроков полезной службы других активов организации.

Международными стандартами также определено, что нематериальные активы с неопределенным сроком полезной службы, к которым мы отнесли человеческий капитал, не подлежат амортизации. Однако срок полезной службы неамортизируемого нематериального актива должен анализироваться постоянно на предмет выяснения, продолжают ли события и обстоятельства обеспечивать правильность оценки нематериального актива. Так, стоимость человеческого капитала должна пересматриваться в зависимости от изменения качественного уровня человеческого ресурса. Например, на стадии профессионального роста стоимость ресурса будет увеличиваться, достигнув пика, – произойдет спад и т.д.

В Республике Беларусь существуют законодательные акты, регламентирующие состав, оценку и учет нематериальных активов: общегосударственный классификатор «Основные средства и нематериальные активы», утвержденный Постановлением Госстандарта Республики Беларусь от 27.09.2002 г. № 48, а также Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденное Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 г. № 118.

В соответствии с классификатором нематериальные активы представляют собой совокупность приобретенных и (или) созданных идентифицируемых ценностей, не имеющих материально-вещественной формы, срок полезного использования которых составляет более одного года, применяемых для производства товаров и оказания услуг. Положением определено, что для целей бухгалтерского учета нематериальными признаются следующие активы: идентифицируемые (имеющие признаки, отличающие данный объект от других, в том числе аналогичных) 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; при наличии документов, подтверждающих права правообладателя. Кроме того, законодатель не включает в состав нематериальных активов интеллектуальные и деловые качества персонала организации, его квалификацию и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Многие ученые исследуют проблемы оценки, признания и учета нематериальных активов. Так, А.С. Чечеткин представил содержательную классификацию этой экономической категории, позволяющую выявить признаки, присущие человеческому капиталу как части активов организации (табл. 5) [8].

Таблица 5

Классификация нематериальных активов

По назначению и функциям	По способу приобретения	По сроку использования
1	2	3
Права, возникающие из интеллектуальной собственности Имущественные права <i>Прочие нематериальные активы</i>	<i>Поступающие со стороны</i> Созданные на предприятии Поступающие в качестве вклада в уставный фонд организации В обмен на другое имущество Безвозмездное поступление от других организаций и лиц	Сроком использования до 1 года С определенным (установленным) сроком использования <i>Сроком использования, установленным хозяйствующим субъектом</i>

Продолжение табл. 5

По условиям получения доходов	По способу амортизирования	По выделяемости	По видам
4	5	6	7
Доходы, определяемые экономическими обстоятельствами Доходы, определяемые правовыми ограничениями <i>Доходы, определяемые условиями контракта</i>	<i>Неамортизируемые</i> Амортизируемые Списываемые без амортизации	Выделяемые <i>Невыделяемые</i>	Патенты Авторские права Лизхолд Франчайзинг Торговые марки, знаки Маркетинг Ноу-хау Организационные расходы Гудвилл

Таким образом, человеческому капиталу как части нематериальных активов организации присущи признаки, обозначенные курсивом в таблице 5.

Сравнив подходы к определению сущности нематериальных активов национальными и международными актами, имеем: общими требованиями к активу в целях его признания нематериальным являются такие, как идентифицируемость, неосвязаемость, обеспечение активом будущих контролируемых экономических выгод, четкое определение стоимости.

Закключение. Чтобы человеческий капитал мог быть признан нематериальным активом в международном понимании этой категории, необходимо:

- защищать законным правом его использование только конкретной организацией;
- защищать законным правом получение ожидаемых от этого актива будущих экономических выгод конкретной организацией, при этом определять срок полезной службы;
- четко идентифицировать такой актив и формировать его стоимость во времени.

Очевидно, что все указанные признаки могут быть выполнены при условии разработки методологии оценки исследуемой нами категории, доработке правовых аспектов, регулирующих трудовые отношения и формирования принципиально нового восприятия способностей работника управленцем.

ЛИТЕРАТУРА

1. Маркс, К. Капитал. Критика политической экономии / К. Маркс – Т. 1. – М.: Политиздат, 1983. – Кн. 1: Процесс производства капитала.
2. Золотогор, В.Г. Экономика: Энциклопедический словарь / В.Г. Золотогор. – 2-е изд., стереотип. – Минск: Книжный Дом, 2004. – 720 с.
3. Стефанович, И.В. Методологический аспект категории «Человеческий капитал» / И.В. Стефанович // Науч. тр. Акад. управл. при Президенте Респ. Беларусь. Вып. 1. – Минск: Акад. управл. при Президенте Респ. Беларусь, 2001. – 616 с.
4. Гордиенко, О.И. Социально-экономическая значимость инвестиций в человеческий капитал и проблемы его воспроизводства в Республике Беларусь / О.И. Гордиенко // Вестн. Полоц. гос. ун-та. Сер. Д. Эконом. и юрид. науки. – 2004. – № 2 – С. 3 – 10.
5. Leif Edvinsson. – [Electronic resource]. – Mode of access: www.intellectualcapital. Se
6. Международные стандарты финансовой отчетности 2006. – М.: Аскери-АССА, 2006. – 1060 с.
7. Фитц-енц, Я. Рентабельность инвестиций в персонал: измерение экономической ценности персонала / Я. Фитц-енц. – М.: Вершина, 2006. – 320 с.
8. Четкин, А.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов: учеб.-метод. пособие / А.С. Четкин. – Минск: ИВЦ Минфина, 2007. – 148 с.

Поступила 19.02.2007