

При всём этом, Узбекистан упал в ряде индексов. Одним из них является Индекс Фискальной Свободы, который описывает налоговое бремя, существующее в стране. Узбекистан долгое время имел положительную тенденцию в этом индексе, однако за последний год его значение резко обвалилось с 97 очков до 85.

Вышеуказанный Индекс Фискальной Свободы может быть напрямую связан с негативной тенденцией Индекса Свободы Бизнеса, который показывает, насколько относительно легко зарегистрировать предприятие и начать его деятельность в той или иной стране. Годы данный индекс держался в диапазоне от 67 до 74 очков, однако двумя годами ранее упал до 59 очков.

Заключение. Суммируя сказанное, можно сделать примерную оценку экономических изменений Республики Узбекистан за период с января 2023 по декабрь 2023. Происходившие изменения затронули абсолютное большинство сфер экономики и итог нельзя назвать однозначным. С одной стороны, Республика явно движется по многим статистическим показателям, производит и продаёт больше. С другой же, некоторые сферы её экономики требуют изменения подхода к ним.

С точностью можно сказать лишь то, что происходят определённые социально-экономические процессы, которые преобразуют Узбекистан, вследствие чего сектора его экономики требуют более глубокого анализа.

1. Официальный сайт Агентства статистики при Президенте Республики Узбекистан [Электронный ресурс]. URL: <https://stat.uz/ru/>

2. Веб-сайт TheGlobalEconomy [Электронный ресурс]. URL: <https://theglobaleconomy.com/>

3. Официальный сайт Статкомитета СНГ [Электронный ресурс]. URL: <https://new.cisstat.org/>

ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Л.В. Грибко

Минск, Белорусский государственный экономический университет

В результате фундаментальной трансформации мировой экономики, произошедшей в последние десятилетия, производственные мощности предприятий больше не являются ведущим капиталом. Сейчас основой успешности и конкурентоспособности предприятий являются знания, навыки и компетентность персонала. Поэтому формирование, развитие и накопление человеческого капитала – первоочередная задача любого современного предприятия.

Изменение роли человеческого капитала предполагает и новые методы управления им, что в значительной степени зависит от информационного обеспечения. Поэтому вопрос отражения человеческого капитала в бухгалтерском учете стоит остро и требует решения.

Цель работы – проанализировать действующую систему бухгалтерского учета человеческого капитала.

Материал и методы. В основу исследования положены научные труды отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета человеческого капитала, а также нормативно-правовые акты Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета. Используемые методы: общенаучные методы анализа и синтеза, метод обобщения и индукции.

Результаты и их обсуждение. Эволюция теории человеческого капитала началась в XVII веке. В экономической литературе встречается большое количество трактовок данной экономической категории, анализ которых позволил сделать следующие выводы:

- отсутствует общепринятое определение категории «человеческий капитал»;
- почти все определения включают здоровье, образование, запас знаний и навыков;
- можно выделить три подхода к определению сущности человеческого капитала;

- человеческий капитал рассматривается как фактор увеличения дохода индивида и/или прибыли предприятия;
- человеческий капитал – ценность, целью которой является самосовершенствование индивида;
- человеческий капитал рассматривается, главным образом, как объект инвестирования [1, с. 42];
- человеческий капитал предприятия – это запас здоровья, знаний, навыков, компетенций и личностных характеристик сотрудников, участвующий в деятельности предприятия, а также способствующий повышению его конкурентоспособности и улучшению финансового результата.

Отражение человеческого капитала в бухгалтерском учете необходимо не только собственнику предприятия для принятия правильных управленческих решений, но и инвесторам для анализа вариантов вложения средств.

Однако в настоящее время в системе бухгалтерского учета Республики Беларусь отображается лишь информация касательно заработной платы сотрудников и затрат на их обучение, что, на наш взгляд, нельзя считать стоимостью человеческого капитала.

Во-первых, заработная плата – затраты организации, в то время как целью использования человеческого капитала является увеличение прибыли предприятия. Прием на работу более квалифицированного сотрудника предполагает более высокие результаты от его деятельности, а также более высокую заработную плату.

Во-вторых, заработная плата включает в себя основную и дополнительную заработную плату, а материальное стимулирование и социальный пакет не учитываются.

В-третьих, расходы на образование стоит соотносить с человеческим потенциалом, так как не весь объем полученных знаний может быть задействован для работы на предприятии, а из определения человеческого капитала следует, что в него включены только знания, участвующие в деятельности предприятия.

Ввиду отсутствия методологии бухгалтерского учета человеческого капитала и признания на высшем уровне его важности, необходимо произвести доработку действующей системы бухгалтерского учета в области человеческого капитала.

В первую очередь, необходимо рассмотреть возможность признания человеческого капитала в качестве актива. Согласно Закону Республики Беларусь от 12.07.2013 г. №57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» «активы – имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод, иные объекты, признаваемые активами в соответствии с законодательными актами» [2]. Согласно МСФО, «актив – ресурс, который контролируется организацией в результате прошлых событий, и от которого организация ожидает получить будущие экономические выгоды» [3].

Таким образом, критериев признания активом два: контроль организацией и обеспечение будущих экономических выгод. Как отметил профессор В.Ф. Палий, увольнение одного или нескольких сотрудников не влечет за собой потерю контроля над коллективом сотрудников. Человеческий капитал по своему определению предполагает получение выгод предприятием в результате его использования. Таким образом, оба критерия соблюдены, соответственно человеческий капитал можно признать активом.

Немаловажным является вопрос, к какому виду активов можно отнести человеческий капитал. Ввиду отсутствия материально-вещественной формы, человеческий капитал ближе всего к нематериальным активам. Однако, в Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов указано, что «к нематериальным активам не относятся интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду» [4].

Исследователи предлагают различные варианты бухгалтерского учета человеческого капитала (табл. 1).

Таблица 1 – Варианты отражения человеческого капитала в бухгалтерском учете, встречающиеся в экономической литературе

Подход	Характеристика подхода
Актив	Человеческий капитал – составная часть деловой репутации.
	Человеческий капитал – объект интеллектуальной собственности.
	Применение синтетического счета 06 «Вложения на воссоздание человеческого капитала» с открытием субсчетов.
	В составе нематериальных активов с созданием субсчетов.
	Открытие счета «Человеческие активы».
	Затраты на формирование и развитие человеческого капитала принимать к учету на счете «Вложения во внеоборотные активы».
	Отображение по статье «Инвестиции в человеческий капитал».
Пассив	Человеческий капитал учитывается в составе обязательств и равен сумме заработной платы.
	Отображение человеческого капитала в составе заемных средств.
II раздел интегрированной отчетности	В случае увеличения стоимости человеческого капитала проводится следующая запись: - дебет «Человеческий капитал как функция»; - кредит «Человеческий капитал как источник».
Забалансовые счета	Отображение выгод, инвестиций и потерь, связанных с трудовыми ресурсами организации.
Пояснительная записка к бухгалтерской отчетности	Отображение информации о квалификации, деловых и интеллектуальных качествах сотрудников, их способности к труду.

Источник: собственная разработка на основе специально изученной литературы

Несмотря на разнообразные предложения по бухгалтерскому учету человеческого капитала на практике они не применяются.

Кроме того, для отражения человеческого капитала в бухгалтерской отчетности необходимо достоверно оценить его стоимость. Вопрос стоимостной оценки человеческого капитала является не менее важным. В настоящее время экономистами предложено большое количество методов определения стоимости человеческого капитала, однако все они имеют как свои преимущества, так и недостатки. Данные методы можно разделить на 5 групп: на основе доходов, на основе затрат, на основе показателей индивида и стоимости отдельных элементов, на основе затрат и эффективности использования человеческого капитала, на основе рыночной стоимости и показателей конкурентов [5, с. 47].

Заключение. Несмотря на важность и необходимость признания человеческого капитала объектом бухгалтерского учета, а также на многочисленные исследования данной проблемы, человеческий капитал в бухгалтерской отчетности Республики Беларусь не отражается. Это обусловлено следующим: отсутствует общепринятая трактовка сущности человеческого капитала, что в свою очередь затрудняет разработку универсальной методики стоимостной оценки человеческого капитала, без которой невозможно его отражение в бухгалтерском учете. Кроме того, действующая система нормативно-правового регулирования в области бухгалтерского учета не признает человеческий капитал в качестве актива.

Таким образом, современная система бухгалтерского учета человеческого капитала требует модификации, однако это невозможно без решения выше перечисленных проблем, что подтверждает сложность и многогранность данной экономической категории.

1. Богатырёва, В.В. Сущность, структура и классификация человеческого капитала / В.В. Богатырёва, Л.В. Грибко // Бухгалтерский учет и анализ – 2022. – № 10. – С. 40-47.

2. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 12 июля. 2013 г., № 57-3 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=h11300057>. – Дата доступа: 20.01.2024.

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс] // Министерство финансов Российской Федерации. – Режим доступа: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=15329. – Дата доступа: 24.01.2024.

4. О некоторых вопросах бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г., № 25 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=W21226354>. – Дата доступа: 23.01.2024.

5. Грибко, Л.В. Стоимостная оценка человеческого капитала / Л.В. Грибко // Право. Экономика. Психология – 2023. – № 4. – С. 43-49.