

ОБЛІК ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ

Шишова Ю.Г., Ведмідь Н. Г.
Сумський державний університет

У сучасній економіці такі показники як конкурентоспроможність і продуктивність все меншою мірою залежать від матеріальних чинників виробництва. Основу економічного зростання формують знання, які є основним фактором для продуктивного застосування і експлуатації фізичного капіталу. Бухгалтерська інформація залишається одним із найважливіших джерел, яку використовують при оцінці бізнесу й ухваленні рішень щодо інвестування коштів. Але нематеріальні активи є однією з найменш вивчених категорій вітчизняної бухгалтерської методології. Саме тому оцінка і відображення в бухгалтерському обліку невідчутних активів набувають вирішального значення.

Питанням бухгалтерського обліку людського капіталу приділяли увагу в своїх працях І. Абейсекера, Е. Брукінг, Л. Едвінсон, Т.В. Давидюк, Д. Добія, А.А. Колосюк, Н.М. Малюга, М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера, та ін.

Метою дослідження є обґрунтування необхідності відображення інформації про людський капітал підприємства у бухгалтерській звітності з врахуванням зарубіжного досвіду для забезпечення користувачів (як зовнішніх, так і внутрішніх) необхідною інформацією.

Про зростаючу роль інтелектуальних активів свідчить той факт, що ринкова вартість сучасної фірми перевищує балансову вартість її активів. Зазначену різницю між ринковою та балансовою вартістю фірми складає "гудвіл". Згідно п. 4 П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств", гудвіл виникає під час продажу підприємства як перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання [1]. При цьому не йдеться про те, що ця різниця у вартості є активом і його значення при здійсненні підприємством поточної діяльності визначити неможливо.

Згідно з п. 1.7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" у визначенні гудвіла вказано, що цей об'єкт є нематеріальним активом, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю, як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо.

Як бачимо, існує суперечність між двома визначеннями. До того ж, не можна безсистемно поєднувати та оцінювати за однією шкалою різні види здібностей працівників і результати їх праці, адже для підприємства кожен різновид інтелектуальних здібностей приносить різний прибуток. Отже, потрібна чітка класифікація, розподіл за певними статтями об'єктів гудвілу. На сьогодні єдиної методики оцінки людського капіталу в Україні також не розробили.

Для того, щоб запропонувати шляхи вирішення проблеми проаналізуємо міжнародний досвід в даній сфері. В додатку до Міжнародних стандартів оцінки № 2 "Оцінка нематеріальних активів" відмічено: "Для більшості завдань, що вирішуються оцінщиками, гудвіл може бути визначений як сукупність тих елементів бізнесу або персональних якостей, які стимулюють клієнтів продовжувати користуватись послугами даної компанії або даного індивідууму і приносять компанії прибуток понад того, що потрібен для отримання розумного доходу на всі інші активи, включаючи дохід на всі інші нематеріальні активи, які можуть бути ідентифіковані і оцінені окремо" [3, с. 184].

У світовій практиці існують принципові підходи до оцінки й обліку людських ресурсів – так звані моделі активів (витратні моделі) і моделі корисності. В основі моделей активів (витрат) закладена звичайна схема бухгалтерського обліку основного капіталу, пристосована до особливостей людського капіталу. На спеціальних рахунках за розробленим переліком обліковуються витрати на людські ресурси, які залежно від призначення розглядаються або як довгострокові вкладення, що збільшують розмір функціонуючого людського капіталу, або списуються як втрати. За допомогою моделей корисності можна оцінити економічні наслідки зміни трудової поведінки працівників у результаті тих або інших заходів. Також у світовій практиці є широко вживаним досвід створення власної методики обліку нематеріальних активів самостійно кожним підприємством залежно від специфіки діяльності (компанії «Telia», «ABB Sverige», «SCAA» та інші).

Отже, на основі проаналізованого зарубіжного досвіду для вирішення даної проблеми можна застосувати три варіанти дій: 1) створити окремий клас рахунків для обліку людського капіталу на підприємствах; 2) проводити облік людського капіталу на позабалансових рахунках або вдосконалити рахунок «Нематеріальні активи», створивши спеціальні субрахунки; 3) надати можливість підприємствам самостійно розробляти систему обліку людського капіталу залежно від специфіки його роботи.

1. П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" від 9.12.2011 року.

2. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28.12.94 № 334-94ВР

3. Международные стандарты оценки. Г.И. Микерин, М.И. Недужий, Н.В. Павлов, Н.Н. Яшина – М.: ОАО "Типография "НОВОСТИ", 2000. – 264 с.