

*Бусыгин Д.Ю.
Минский филиал МЭСИ
220028, г. Минск, ул. Маяковского, д. 127, корпус 2
dyubusygin@mfnesi.ru*

Under conditions of modern economy development it has become necessary to account and reveal both intellectual capital and its separate parts in the financial statements. This work offers a new principle to make balance sheets based on three basic legal principles: ownership, disposal and usage. This approach allows revealing such an important part as human capital in the system of accounts and statements.

В рамках классической теории бухгалтерского учета формирование основного отчетного документа, каким является баланс, строится в соответствии с равенством:

$$A = O + KC,$$

где А – активы, находящиеся в юрисдикции собственников бизнеса; О – обязательства собственника; КС – капитал собственника, обеспечивающий финансовое покрытие активов.

При этом под активами понимается главным образом те экономические ресурсы, которые материализованы в виде основных и оборотных средств, нематериальных активов, дебиторской задолженности, денег. Капитализации на статьях баланса подвергаются те активы, которые в будущем способны приносить экономические выгоды субъекту хозяйствования. Этот устоявшийся подход прошел проверку временем и доказал право на существование. Однако при таком подходе остаются вне оценки и вне системы бухгалтерского учета человеческий капитал, который в условиях инновационной экономики все в большей степени становится доминирующим фактором экономических выгод. Без отражения человеческого капитала в балансах таких наукоемких и интеллектуально насыщенных видов бизнеса как консалтинговые и аудиторские фирмы, производители IT-продуктов, научно-исследовательские структуры, учреждения образования и здравоохранения, такие балансы просто теряют смысл и не позволяют достоверно оценить действительную стоимость подобных видов бизнеса. На наш взгляд подобный недостаток отрицательно сказывается на востребованности показателей бухгалтерских балансов и не способствует транспарентности учетно-аналитической информационной системы субъектов хозяйствования.

Человеческий капитал (люди, работающие на предприятии), безусловно, не могут быть приравнены к материально-вещественным активам, которые профинансированы собственным капиталом. Нанимателей нельзя считать такими же владельцами человеческого капитала, какими они выступают, например, по отношению к производственному оборудованию, приобретение которого было профинансировано собственным капиталом. Существующая система трудовых отношений в проекции «собственник – наемный работник» позволяет говорить о том, что наниматель лишь использует трудовые ресурсы в рамках существующего законодательства. Поэтому на наш взгляд с точки зрения силы юридической зависимости наемных работников от собственников, более правомерно представляется формирование бухгалтерских отчетов по трем базовым юридическим принципам: владение, распоряжение, пользование. В учетной политике российских и белорус-

ских организаций используется горизонтальная форма таблицы баланса. В его левой части показывается имущество организации по его составу и размещению, т. е. активы, а в правой части – по источникам его образования, т. е. пассивы. Схематически такой баланс представлен следующим образом:

Актив	Пассив
Внеоборотные активы	Капитал и резервы
Оборотные активы	Долгосрочные обязательства
	Краткосрочные обязательства

В этой связи нами предлагается осуществить перегруппировку и регулирование активов баланса субъектов хозяйствования в разрезе этих трех критериев. Предлагаемый баланс будет выглядеть следующим образом:

Актив	Пассив
Активы, находящиеся в полном владении собственника: Основные средства Нематериальные активы Запасы Дебиторская задолженность Деньги	Источники финансового покрытия активов, находящихся в полном владении: Собственный капитал Заемный капитал, в том числе кредиторская задолженность
Активы, находящиеся в пользовании собственника: Арендуемое имущество	Источники финансового покрытия активов, находящихся в пользовании собственника: Арендные обязательства
Активы, находящиеся в распоряжении собственника: Человеческие ресурсы, используемые субъектами хозяйствования	Источники финансового покрытия активов, находящихся в распоряжении собственника: Учетная стоимость человеческого капитала

Возникает вопрос, как можно отразить в балансе человеческие ресурсы, используемые субъектами хозяйствования и соответственно учетную стоимость человеческого капитала. Очевид-

**SUSTAINABLE DEVELOPMENT: EDUCATION, SOCIETY, TECHNOLOGIES,
ECONOMY, ECOLOGY ♦ BELARUS, MINSK, MARCH, 2011**

но, методически решение данного вопроса необходимо рассматривать с двух позиций: с точки зрения собственника предприятия и с точки зрения внешних инвесторов. Соответственно различие в целях оценки приводит и к различным результатам.

Если рассматривать оценку человеческого капитала с точки зрения собственника предприятия, то для отражения стоимости человеческого капитала (компетентности сотрудников предприятия) в третьей части Актива и Пассива баланса необходимо ввести новые счета. Для отражения стоимости в Активе баланса стоимости человеческого капитала введем счет «Человеческие ресурсы». Для отражения учетной стоимости человеческого капитала в Пассиве баланса введем счет «Человеческий капитал». Принцип действия данного счета идентичен счету «Заработная плата».