

1 октября 2009 г. выросла в среднем на 17,9% и достигла 25 311 руб. Новая система оплаты привела к увеличению эффективности персонала бюджетных организаций. В частности, за девять месяцев года число совместителей сократилось с 86 000 до 32 000 человек. Оптимизация численности персонала привела к сокращению числа бюджетников с 2,303 млн. человек до 2,049 млн.

Однако существует ряд недостатков в новой системе оплаты труда. К примеру, в соответствии со статьей 144 Трудового кодекса РФ, утверждены Приказом Министерства здравоохранения и социального развития профессиональные квалификационные группы должностей работников высшего и дополнительного профессионального образования. В результате начальник лаборатории, помощник ректора и ассистент, и преподаватель кафедры соответствуют первому квалификационному уровню, и их оплата труда немногим больше уборщицы. То есть до двадцати должностей интегрированы в одну квалификационную группу, в которой не учтены индивидуальные отличия работников, уровень обязанностей и характер выполняемых работ [2].

Существующая система оплаты труда работников бюджетных организаций в РФ не является идеальной, поэтому ее прямое копирование в РБ невозможно. Данная система требует серьезных доработок с учетом всех особенностей, существующих в нашей стране.

Совершенствование тарифной системы оплаты труда в бюджетных организациях Республики Беларусь может проходить по следующим направлениям:

1. Реформирование тарифной системы, основанное на отмене Единой тарифной сетки, которое уже осуществляется в Российской Федерации с 1 ноября 2008 г.

2. Совершенствование существующей тарифной системы. Для того чтобы она содействовала социально-экономическому развитию страны, необходимо осуществить ряд мероприятий:

- повысить размер тарифной ставки 1-го разряда, устанавливаемой правительством, до бюджета прожиточного минимума (БПМ);
- сократить количество разрядов до 18, которое является оптимальным согласно научным исследованиям и рекомендациям Международной организации труда;
- установить диапазон Единой тарифной сетки не выше 6-7:1;
- разработать новые коэффициенты, устанавливающие межразрядную разницу не менее 8-10%.

#### СПИСОК ЦИТИРУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Здравоохранение в Республике Беларусь: Стат. сборник. – Мн: ГУ РНМБ, 2009.
2. Еремеев, М. Новая система оплаты труда работников бюджетных учреждений: мифы и реальность / М. Еремеев // Управление персоналом. – 2008. – №23.
3. Соснов, А. ЕТС обязаны применять все, но всех ли она устраивает? / А. Соснов // Экономическая газета. – 2003. – №61.

УДК 657

**Малыха Т.В.**

**Научный руководитель: м.э.н., доцент Сланик Ю.Н.**

#### УЧЕТ ЗАТРАТ, СВЯЗАННЫХ С СОЗДАНИЕМ И ФУНКЦИОНИРОВАНИЕМ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОГО КАПИТАЛА

Целью работы является разработка предложений по совершенствованию учета внеоборотных активов предприятия. В современных условиях быстроразвивающейся эко-

номики нематериальные активы становятся одной из наиболее важных составных частей активов предприятия, а иногда и полностью превосходят все её материальные активы. Для обеспечения эффективной деятельности предприятия его капитал должен находиться в постоянном движении. С точки зрения норм бухгалтерского учета в рамках предприятия капитал представлен в формах внеоборотных и оборотных активов, состав которых жестко регламентирован. Вместе с тем, в современных условиях в хозяйственном обороте, наряду с признаваемыми, действуют и так называемые «неосязаемые» и непризнаваемые активы, имеющие важное значение для предприятия, но не отражаемые в учетных регистрах и формах финансовой отчетности. По нашему мнению, возникает необходимость в пересмотре состава активов предприятия и внесении изменений в действующие методики их оценки и учета.

На современном этапе развития экономики ученые уделяют большое внимание оп-ределению и исследованию сущности категории «интеллектуальный капитал». Под тер-мином «интеллектуальный капитал» понимают знания, навыки и производственный опыт конкретных людей и нематериальные активы, включающие патенты, базы данных, программное обеспечение, товарные знаки и др., которые используются в целях максимизации прибыли и других экономических и технических результатов [1].

В экономической литературе существуют различные подходы к определению струк-туры интеллектуального капитала. Наиболее известным из них является классификация Л. Эдвинсона, согласно которой составными частями интеллектуального капитала яв-ляются человеческий, структурный и клиентский капитал [2].

Человеческий капитал представляет собой капитал, не отчуждаемый от его облада-телей. Он включает в себя знания, опыт, способности конкретных физических лиц.

Структурный капитал определяется некоторыми исследователями как формы, мето-ды, структуры, позволяющие эффективно осуществлять сбор, тестирование, организа-цию, фильтрацию, сохранение и распределение существующего знания. Он проявляется в форме долгосрочных активов как совокупность различных имущественных прав (ли-цензии, патенты, «ноу-хау», технологии и др.) и может быть классифицирован как нема-териальные активы.

Клиентский капитал – это система долгосрочных доверительных и взаимовыгодных отношений предприятия со своими клиентами: бренды, клиентура, каналы сбыта, ли-цензионные и другие договоры [3].

В ходе дальнейшего исследования возник вопрос о соотношении понятий интеллек-туального капитала и неосязаемых активов. При изучении этого вопроса установлено, что, если исходить из того, что существуют измеряемые и неизмеряемые активы, можно выделить интеллектуальные активы, основным признаком которых является их нахож-дение «за пределами прямого измерения», и неосязаемые активы, которые представ-ляют собой активы, обладающие целым набором юридических прав и способностью приносить экономическую выгоду для организации, которая может быть измерена. Но, так как интеллектуальный капитал все же включает в себя часть элементов, признавае-мых в бухгалтерском учете (патенты, лицензии, торговые марки и др.), его не следует ограничивать только неизмеряемыми активами, данная ситуация изображена на рисунке 1.

Проблемы, связанные с отражением в бухгалтерском учете интеллектуального капитала:

1. Интеллектуальный капитал сложно признать в учете, так как не всегда имеется возможность проведения однозначной оценки его отдельных элементов.

2. При появлении такой возможности существует необходимость оценки интеллекту-ального капитала именно для целей бухгалтерского учета.



Рисунок 1 – Классификация активов

Таким образом, даже если мы сможем признать в учете некоторые части интеллектуального капитала, то возникает вопрос, как оценить, как учесть его на счетах учета?

В международной практике существует три поколения методик оценки интеллектуального капитала [4]. Каждое последующее поколение включает достижения предыдущего с учетом его недостатков.

Первое поколение методов оценки основывается на различных соотношениях рыночной и балансовой стоимости компании: метод соотношения рыночной и балансовой цены, мультипликатор Тобина и др. Второе поколение методов оценки отражает создание и преобразование интеллектуального капитала и его стоимости: метод IC-индекса. Третье поколение методов оценки оценивает и объединяет вклады стоимости финансовых и нематериальных активов в полную стоимость организации: метод целостного стоимостного подхода. В Республике Беларусь данные методики не используются.

Изучив действующие в Республике Беларусь нормы законодательства по внеоборотным активам, можно сделать вывод, что в бухгалтерском учете не показывается реальная стоимость нематериальных активов. Нематериальные активы, признаваемые в учете, – это лишь неимущественные права (например, на товарный знак), а в балансе показывается стоимость этих прав.

Вместе с тем, организация может нести расходы на разработку товарного знака, его поддержание, на разработку клиентской базы, по осуществлению платы за престижные места торговли и другие. Такие затраты, явные или скрытые, отражаются по дебету счетов учета затрат на производство (издержки обращения) в корреспонденции с кредитом счетов расчетов. Все эти затраты включаются в себестоимость, уменьшая прибыль или увеличивая существующий убыток. На счете 04 «Нематериальные активы» при этом отражаются лишь права, но не затраты. В итоге стоимость нематериальных активов «распыляется», и появляется разница между суммой, отраженной на счете 04, и реальными затратами организации на создание и поддержание нематериального актива.

В такой ситуации, характерной для большинства стран постсоветского пространства, стоимость предприятий на мировых финансовых рынках занижается. Примером этого может служить тот факт, что российский «Газпром» не вошел в 100 самых дорогих мировых брендов. Нижний предел капитализации компании из «бренд-элиты» должен быть не меньше 1 млрд. долл. А бренд «Газпрома» стоит примерно 350 млн. долл. Обратная ситуация наблюдается у компании Yahoo!: 99% рыночной ее капитализации – это торговая марка, известность, преданность пользователей и другие «приятные» идеи. Лишь 1% рыночной стоимости компании составляют действительно уникальные вещи, которые больше нигде нельзя получить [5].

Учитывая существующие проблемы учета, оценки и отражения стоимости нематериальных активов, мы предлагаем:

1. Расширить и адаптировать к потребностям учета существующие методики оценки нематериальных активов.

2. Затраты на разработку и поддержание брендов, клиентских баз, рекламу, затраты, понесенные в процессе проведения научно-исследовательских работ, связанных с получением новых знаний, на стадии завершеного научного исследования и другие затраты на нематериальные активы отнести на 04 счет, открыв на нем специальный субсчет, на котором можно было бы эти затраты собирать, а затем списывать. Списывать можно по субсчетам, накапливать их в течение года, а в конце – добавлять к основной сумме, как это есть при модернизации основных средств.

Мы предлагаем следующий проект счета 04 «Неосязаемые активы» (таблица)

Таблица – Проект счета 04: «Неосязаемые активы»

Счет 04: «НЕОСЯЗАЕМЫЕ АКТИВЫ»	
Субсчет	Состав субсчета
04/1 СТРУКТУРНЫЙ КАПИТАЛ	<input type="checkbox"/> интеллектуальная собственность <input type="checkbox"/> патенты <input type="checkbox"/> авторские права <input type="checkbox"/> результаты НИОКР <input type="checkbox"/> лицензии <input type="checkbox"/> лицензии на осуществление внешнеторговых и котируемых операций <input type="checkbox"/> нераскрытая информация, в т.ч. секреты производства (ноу-хау) <input type="checkbox"/> права на пользование природными ресурсами, землей <input type="checkbox"/> прочие нематериальные активы, использующиеся в деятельности
04/2 ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ	<input type="checkbox"/> по каждому значимому работнику
04/3 КЛИЕНТСКИЙ КАПИТАЛ	<input type="checkbox"/> фирменные наименования, товарные знаки и знаки обслуживания <input type="checkbox"/> базы данных клиентов <input type="checkbox"/> гудвилл
04/4 ЗАТРАТЫ НА НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ	<input type="checkbox"/> по видам затрат и нематериальных активов; (например, на разработку нематериального актива, его поддержание, расходы на обучение персонала, вознаграждение топ-менеджерам, тренинги персонала)

Пример применения нашего счета: затраты на создание бренда будут отражаться следующим образом:

Д 04/4 К 10, 13, 23, 68, 70, 76

Наши предложения позволяют уменьшить себестоимость через распределение затрат на поддержание интеллектуального капитала по периодам. В результате увеличивается прибыль (или уменьшается убыток, если он имеется). Однако увеличение прибыли ведет к увеличению выплат и налога на прибыль, но мы убеждены, что этот недостаток не окажет большого влияния, т.к. в итоге предприятие все же получает рост чистой прибыли.

#### СПИСОК ЦИТИРУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Интеллектуальный капитал [Электронный ресурс] / Wikimedia. – Москва, 2009. – Режим доступа: [http://ru.wikipedia.org/wiki/Интеллектуальный капитал](http://ru.wikipedia.org/wiki/Интеллектуальный_капитал) – Дата доступа: 10.04.2009
2. Гапоненко, А.Л. Интеллектуальный капитал [Электронный ресурс] / Кафедра менеджмента Российской Академии Государственной службы при президенте РФ. – Москва, 2009. – Режим доступа: <http://www.koism.rags.ru/publ/articles/25.php> – Дата доступа: 20.11.2009
3. Просвирина, И.И. Интеллектуальный капитал: новый взгляд на нематериальный активы [Электронный ресурс] / Издательство «Дело и сервис». – М., 2007. – Режим доступа: [http://www.diplom.krsk.info/stFbuh\\_9.htm](http://www.diplom.krsk.info/stFbuh_9.htm) – Дата доступа: 29.11.2009
4. ООО «Независимая экспертиза XXI век» Оценка нематериальных активов и интеллектуальной собственности [Электронный ресурс] / ООО «Независимая экспертиза XXI век». – Москва, 2005. – Режим доступа: <http://www.ocenka21.ru/branch/aiblin/> – Дата доступа: 20.11.2009
5. Комарова, Ж. Интеллектуальный капитал – основа конкурентоспособности предприятий [Электронный ресурс] // Журнал "Директор". – Минск, 2001. – Режим доступа: <http://www.economy-law.com/cgi-bin/article.cgi?date=2006/08/21&name=04> – Дата доступа: 05.05.2009