

## ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 657.47

### ОБЪЕКТИВИЗАЦИЯ ЗАТРАТ НА ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОГО КАПИТАЛА В ИНФОРМАЦИОННОЕ ПРОСТРАНСТВО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

© 2013 г.

*И.Е. Мизиковский, А.Н. Милосердова*

Нижегородский госуниверситет им. Н.И. Лобачевского

mossad1313@rambler.ru

*Поступила в редакцию 20.06.2012*

Рассматривается методика объективизации затрат на интеллектуальный капитал в информационное пространство управленческого учета, их классификация, отнесение к местам возникновения и центрам ответственности. Для определения результативности производимых затрат на формирование интеллектуального капитала предлагается система ключевых показателей эффективности.

*Ключевые слова:* интеллектуальный капитал, затраты, процесс корпоративного управления, процесс калькулирования себестоимости продукции, отношенческий капитал, организационный капитал, человеческий капитал, ключевые показатели эффективности.

Современные экономические условия предполагают значительное усложнение процесса корпоративного управления. Поступательное развитие компании, как нам представляется, происходит в двух взаимосвязанных стратегических направлениях – это интенсификация коммерческой активности и совершенствование технологий управления. Технический формат реализации второго направления подразумевает институционализацию правил ведения повседневной управленческой работы, начиная с рабочего места и заканчивая предприятием в целом.

Целью институционализации и условием ее продуктивности как процесса является типизация функциональных задач и унификация инструментов их решения, повышение информационной осведомленности лиц, принимающих решения, и сокращение их оперативной вовлеченности («ручного управления») в производственно-хозяйственную деятельность организации.

Ключевой формой внедрения инновационных средств и методов корпоративного управления, по общему мнению, является наращивание интеллектуального капитала фирмы (ИКП), его эффективное использование в деловой жизни предприятия. Переход к экономике знаний выдвигает на первый план именно этот фактор как основу и перспективу работы организации. Вместе с тем, как показывают проведенные нами исследования, на многих, в том числе инновационных предприятиях интеллектуальный

капитал не позиционируется в качестве объекта учета, затраты на его структуризацию и функционирование «растворяются» в общей сумме накладных расходов.

Безусловно, в условиях отсутствия четкой стоимостной оценки данного стратегического элемента менеджмента невозможно рассчитать эффект от его внедрения и развития, спланировать рамки его дальнейшего конфигурирования. Объективизация затрат на интеллектуальный капитал предприятия в сложную ткань информационного пространства управленческого учета требует, по нашему мнению, классификации его составляющих, их точечного отнесения к местам возникновения и центрам ответственности, определения носителей затрат каждого класса и затем, исходя из специфики конкретного предприятия, определения их стоимости.

В [1] дается следующая классификация ИКП:

1) отношенческий капитал, охватывающий все отношения, устанавливаемые организацией с коммерческими клиентами, собственниками, кредиторами, органами власти и т.п.;

2) организационный капитал, включающий информацию, патенты, бренды, технологии, системы, процессы, организационные и функциональные структуры и т.п.;

3) человеческий капитал, образуемый из знаний специалистов, их умений, навыков, опыта, компетенций, деловых связей и т.д.

Нельзя не согласиться с авторами [1], что ИКП, его ресурсы «формируют основу потенциального конкурентного преимущества, но лишь немногие (ресурсы и результаты их использования. – Прим. авт.) попадают в официальные документы в поддающейся проверке форме». В этом кроется основная проблема управленческого учета ИКП, мотивирующая его учетно-калькуляционную объективизацию. Включение затрат на интеллектуальный капитал в состав объектов управленческого учета, не абсорбированных (поглощенных) валовыми косвенными затратами, осложняется особенностями модели их поведения, которые во многом отличаются от моделей поведения материальных, трудовых и финансовых затрат [2, 3].

Известно, что материальные и трудовые затраты можно разделить на переменную и постоянную составляющие, первая из которых зависит от динамики объема производства, может нормироваться и напрямую, в момент возникновения, списываться на себестоимость единицы изделия (продукта деловой активности). Модель поведения затрат на ИКП не предполагает зависимости от динамики объема производства, и поэтому списать их на себестоимость продукта в момент возникновения нельзя. Эта особенность не только затрудняет сложный процесс калькулирования себестоимости, препятствует, как уже отмечалось, их объективизации, но определенным образом «затушевывает» информационную базу управления созданием ценности.

Для решения проблемы объективизации затрат на ИКП в систему управленческого учета и калькулирования себестоимости с их последующим использованием в принятии решений, по нашему мнению, необходимо выбрать носитель затрат для его составляющих, т.е. показатель или набор показателей, отражающих уровень влияния определенного ресурса на калькулируемый объект затрат. Свойства носителя затрат и процедуры его применения в расчете себестоимости продукции предприятия мы подробно рассматривали в [4, 5, 6].

Так, для класса ИКП «Отношенческий капитал» в качестве носителя затрат мы полагаем обоснованным выбор показателя «Затраты на формирование хозяйственных связей», в том числе и на создание и ведение электронного массива данных о коммерческих клиентах и прочих контрагентах. Местом возникновения затрат, формирующих данный вид капитала, являются, главным образом, дирекция и коммерческая служба предприятия, лишь отчасти транспортная, бухгалтерская и техническая службы, т.е. функциональные подразделения, в

задачи которых входит установление хозяйственных связей с внешней экономической средой организации. Необходимо отметить, что большая часть его совокупной стоимости формируется в дирекции и коммерческой службе.

В качестве носителя затрат организационного капитала нам представляется наиболее приемлемым набор показателей «Затраты на разработку и актуализацию внутренних документов по совершенствованию производственного цикла, оптимизации бизнес-процессов, улучшению общей управляемости и имиджа предприятия», «Затраты на создание и ведение информационных массивов организационно-распорядительного содержания в электронном виде», «Затраты на разработку унифицированных форм организационно-распорядительных документов и схем оборота на предприятии». Местом возникновения этих затрат является пространство хозяйственной деятельности предприятия в целом и его центров ответственности.

Носителем затрат человеческого капитала нам представляются показатели «Затраты на создание и ведение базы знаний специалистов предприятия» и «Затраты на подготовку, переподготовку и повышение квалификации специалистов». Местом возникновения затрат на человеческий капитал являются все подразделения предприятия, где происходит процесс институционализации знаний специалистов, главным образом эмпирического характера, а также центры ответственности за развитие профессиональной модели компетенций сотрудников.

Рассмотренная нами методика объективизации затрат на ИКП не является самоцелью и конечным пунктом пути совершенствования управления данным классом ресурсов. Мы полагаем, что необходимо «усилить» этот процесс системой ключевых показателей эффективности (КПЭ), формирование и применение которой было всесторонне рассмотрено в [7, 8, 9]. Для оценки эффективности затрат, производимых на ИКП в определенный период деловой активности организации, мы предлагаем структурировать следующий набор КПЭ:

1. Спк – интегрированный показатель использования сформированных в результате установления хозяйственных связей электронных массивов данных о коммерческих клиентах и прочих контрагентах в определенный период:

$$\text{Спк} = \text{Сэу}/\text{Кр}, \quad (1)$$

где Сэу – расходы на установление хозяйственных связей и формирование электронных массивов; Кр – обращение к массиву коммерческих клиентов.

2. Спн – интегрированный показатель использования электронных массивов документов

по совершенствованию производственного цикла, бизнес-процессов, а также организационно-распорядительного характера в определенный период:

$$С_{пн} = С_{эа}/Тр, \quad (2)$$

где  $С_{эа}$  – расходы на разработку документов и формирование электронных массивов;  $Тр$  – время обращения пользователей к массивам.

3.  $С_{пф}$  – показатель использования электронного массива форм организационно-распорядительных документов в определенный период:

$$С_{пф} = Кф/Кфт, \quad (3)$$

где  $Кф$  – количество унифицированных документов;  $Кфт$  – количество использованных в обороте документов.

4.  $С_{пт}$  – показатель использования электронного массива знаний в определенный период:

$$С_{пт} = Сф/Кмт, \quad (4)$$

где  $Сф$  – стоимость ведения базы знаний;  $Кмт$  – количество запросов к базе.

5.  $Пр$  – показатель повышения эффективности человеческого капитала за определенный период:

$$Пр = Пк/Зп, \quad (5)$$

где  $Пк$  – сумма увеличения прибыли за период,  $Зп$  – затраты на подготовку, переподготовку и повышение квалификации специалистов

Реализация многосторонних, экономически обоснованных и строго формализованных моделей менеджмента ИКП формирует стратегическую основу достижения конкурентных преимуществ организации, создает условия для максимально возможного исключения из практики

интуитивных моделей выработки оптимальных управленческих воздействий, что позволяет создать условия окупаемости затрат на ИКП.

#### Список литературы

1. Руус Й., Пайк С., Фернстрём Л. Интеллектуальный капитал: Практика управления. СПб.: Высшая школа менеджмента, ИД СПбГУ, 2010. 436 с.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Омега-Л, 2006. 576 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. Пер. с англ. В.Н. Егорова. 6-е изд. М.: Аудит, ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 1423 с.
4. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях (научное издание). М.: Экономистъ, 2006. 199 с.
5. Мизиковский И.Е. Распределение косвенных затрат по этапам производственного цикла // Аудиторские ведомости. Ежемесячный журнал, 2008. № 10. С. 78–85.
6. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Производственный учет. М.: Магистр: Инфра-М, 2010. 272 с.
7. Каплан Р., Нортон Д. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты. М.: Олимп-Бизнес, 2007. 512 с.
8. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей: От стратегии к действию. М.: Олимп-Бизнес, 2004. 304 с.
9. Фридаг Х.Р., Шмидт В. Сбалансированная система показателей. М.: Омега-Л, 2011. 144 с.
10. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. Пер. с англ. / Под ред. С.А. Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 1076 с.

### OBJECTIFICATION OF THE COSTS OF FORMATION AND USE OF INTELLECTUAL CAPITAL IN THE INFORMATION FIELD OF MANAGERIAL ACCOUNTING

*I.E. Mizikovsky, A.N. Miloserdova*

We consider a technique for objectification of intellectual capital costs in the information field of managerial accounting, their classification, and assignment to the places of origin and centers of responsibility. A system of key performance indicators is proposed to determine the effectiveness of expenditures made to form the intellectual capital.

*Keywords:* intellectual capital, costs, corporate governance process, process of calculation of the cost of production, relational capital, organizational capital, human capital, key performance indicators.