

КНИЖНАЯ ПОЛКА

Как платят профессорам. Глобальное сравнение систем вознаграждения и контрактов / под ред. Ф. Альтбаха, Л. Райсберг, М. Юдкевич, Г. Андрушака, И. Пачеко. М.: Издат. дом Высшей школы экономики, 2012. — 439 с.

Выход в свет данной книги, безусловно, должен привлечь внимание вузовского преподавательского сообщества. Причина этого — возможность получить ответ на важный вопрос: как устроена система оплаты труда преподавателей высшей школы различных стран мира с очень разным уровнем экономического развития? Авторы исследования, а их 32, рассказывают о том, как функционируют национальные системы оплаты труда в Австралии, Аргентине, Армении, Бразилии, Великобритании, Германии, Израиле, Индии, Италии, Казахстане, Канаде, Китае, Колумбии, Латвии, Малайзии, Мексике, Нигерии, Нидерландах, Норвегии, России, Саудовской Аравии, США, Турции, Франции, Чехии, Эфиопии, ЮАР, Японии. Список стран показывает, что составители монографии попытались представить не только все континенты, но и страны с разным уровнем экономического развития. Само исследование было инициировано лабораторией институционального анализа Национального исследовательского университета — Высшей школы экономики. С 2002 г. ВШЭ принимает участие в ежегодном мониторинге образовательных рынков и организаций, которое опирается на репрезентативные выборки преподавателей вузов, студентов, учителей школ и др. категорий. Многолетний опыт привел к мысли провести межстрановые исследования оплаты труда преподавателей вузов, которые осуществлялись в течение нескольких лет. Все очерки о системе оплаты труда в странах строятся по следующему принципу: обзор системы высшего образования; академический персонал и контракты; академическая заработная плата; основные факторы, влияющие на заработную плату; типы контрактов; система бонусов; квалификация; дополнительная занятость; международная конкуренция (по некоторым странам добавляются специальные разделы).

В первой части монографии, написанной Ф. Альтбахом, Л. Райсберг и И. Паченко (они же редакторы монографии), отмечается, что академическая зарплата во всех странах представляет собой сложную конструкцию из базовой ставки, бонусов, надбавок, субсидий, что очень сильно затрудняет межстрановые сравнения. Кроме того, исследователи столкнулись еще с двумя проблемами: необходимостью точного представления о покупательной способности, которой обладает заработная плата в каждой стране, и определением понятия «средний класс» применительно к столь разным странам. В результате им пришлось использовать паритет покупательной способности (ППС) и корректировать заработную плату в национальной валюте с учетом обменных курсов. Индекс ППС позволил провести межстрановые сравнения. Весьма красноречива табл. 1.1. — «Сравнение заработной платы на начальной и высшей позициях, а также по системе образования в целом в долл. США» по 28 странам, из которой видно, что на самом низшем уровне по этим показателям (на первом месте, если ранжировать страны по возрастанию) стоит Армения — 538 долл. (по системе высшего образования в целом), Россия — на втором месте (617 долл.), затем идет Китай (720 долл.), а на четвертом месте Эфиопия (1207 долл.). Япония (3473 долл.) и Франция (3484 долл.) находятся посередине списка, а на первые позиции вышли Италия (6955 долл.), ЮАР (6531 долл.) и Канада (7196 долл.).

Интересно отметить, что, по данным исследования, во многих странах (в 12 из 28) большую роль в установлении зарплаты играют профсоюзы. Так, в Израиле,

Японии, Нидерландах и Нигерии национальные ориентиры в вопросах оплаты труда и условия труда регулируются в процессе переговоров профсоюзов с правительством. В Австралии переговоры формально проводятся на национальном уровне, но чаще ведутся с администрацией университета, а в Канаде, Норвегии и ЮАР профсоюзы ведут переговоры с каждым отдельным вузом. Активная роль профсоюзов приводит к тому, что в Аргентине, Бразилии и Канаде они помогают значительно улучшить условия труда преподавателей на неполной ставке, а вот в США роль профсоюзов ограничена.

Авторы обнаружили еще одну особенность: академическая карьера преподавателей, занятых на полной ставке, весьма стабильна — для нее не характерна ни внутренняя, ни международная мобильность. В 12 из 28 стран, выбранных для обследования, академический персонал считается государственными служащими, а это дает почти пожизненную гарантию занятости. В США, Канаде, Австралии, Нидерландах, где существует система постоянного найма, предоставляется гарантия занятости на протяжении всей карьеры, но постоянная должность предоставляется только после тщательного изучения работы кандидата в течение пяти и более лет (с. 29).

Интересны и другие наблюдения, сделанные авторами в ходе исследования. Так, продвижение преподавателя в рамках академической карьеры сводится к двум видам: в одних странах (Австралия, Канада, Норвегия, США) в исследовательских университетах оно в большой степени зависит от исследовательских достижений, определяемых рецензированием, в чисто преподавательских университетах — от заслуг, определяемых по академическим критериям (оценка студентов, участие в административной работе). В других странах (Аргентина, Германия, Великобритания), если число высших академических позиций ограничено, то возникает очередь, если же в вузе открывается новая позиция, то уже работающие преподаватели не имеют никаких преференций и должны участвовать в общем конкурсе наравне с внешними кандидатами.

Проанализировав ситуацию в 28 странах, авторы пришли к выводу, что в них наблюдаются различные типы карьер. В основном преподаватели принимались на работу в том университете, в котором ими была получена первая преподавательская позиция, и мобильность между вузами «удивительно низка». В России, Японии и Китае отсутствует традиция индивидуальной академической мобильности между различными университетами. Для очень небольшого числа стран (США, Канада) и лишь для престижных университетов характерна значительная мобильность на протяжении всей карьеры. В целом авторы делают следующий вывод: «В мировом масштабе справедливо правило: где преподаватель начинает карьеру, там он ее и закончит» (с. 30).

Интерес представляет и глава, подготовленная Г. Андрущак и М. Юдкевич «Система высшего образования: что скрывается за сравнениями». Она насыщена статистическими данными о численности преподавателей вузов и студентов в разных странах, о числе университетов, количестве должностей в академической иерархии, о соотношении размеров заработной платы преподавателей разных должностей, количестве государственных вузов, распределении преподавателей по должностям. Авторы пытались проанализировать вопрос о полной занятости среди преподавателей (доля занимаемой ставки), но данные по многим странам (Канада, Чехия, Индия, Израиль, Нидерланды, ЮАР, Турция, Великобритания) оказались недоступными. В результате по имеющимся данным авторы показали, что самая высокая доля вузовских преподавателей на полной ставке в общей численности сотрудников — в Армении (свыше 50%), на втором месте по этому показателю находится Россия (около 50%), на третьем — Германия (при-

мерно 45%), а самая низкая в Нигерии и Эфиопии (около 2—3%), США находятся в середине обследованных стран (с. 41).

Интересны и межстрановые сопоставления соотношения числа студентов, приходящихся на одного преподавателя, занятого на целую ставку. Считается, что чем меньше это соотношение, тем лучше качество образовательных услуг. Если в Японии такое соотношение составляет всего 10 (самое низкое), то в Аргентине доходит до 72(!), в США — 21, в России, так же как и в Норвегии, 18, в Израиле — 26, в Германии — 11. Высокое значение этого показателя в Турции, ЮАР, Латвии и Италии (в пределах 30—34). Комментируя эти данные, авторы замечают, что «выводы здесь нужно делать с осторожностью, поскольку каждая страна, предоставляющая данные, по-своему определяла преподавателей, работающих на полной ставке» (с. 41).

В главе, посвященной изучению высшего образования в России (авторы Г. Андрушак и М. Юдкевич), делаются весьма мрачные прогнозы относительно международной конкурентоспособности российской системы высшего образования: «Низкая заработная плата, устаревшее лабораторное оборудование, нехватка реактивов, отсутствие грамотного технического персонала... по-прежнему способствуют “утечке мозгов”. В краткосрочной перспективе все это будет стимулировать преподавателей к поиску занятости в других странах, а в долгосрочной — усилит неблагоприятный отбор, когда академическую карьеру будут выбирать более слабые студенты» (с. 301).

В главе «Академическое сообщество и академические контракты: вызовы и ответы последнего времени» Я. Кузьминов констатирует, что «университетский мир» во всех странах переживает вызов резкого роста спроса на программы высшего образования. Это уже вторая волна такого спроса (первая пришлась на вторую треть XX в., когда наблюдался массовый спрос на «интеллектуальные профессии»: инженера, врача, технолога). По мнению автора, основными характеристиками прироста нынешнего высшего образования являются: 1) массовость высшего образования, охватывающего от 40 до 80% возрастной когорты; 2) обучение в большинстве случаев на уровне первой ступени (бакалавриат), не связанное с определенной профессией; 3) образование все менее определенно связано с социальным статусом. В результате возникает весьма пессимистичный прогноз: 1) снижение удельного финансирования в расчете на одного студента; 2) снижение уровня студентов и их мотивированности в учебе; 3) меньшая ориентированность высшей школы на исследования и подготовку к исследовательской и аналитической работе (с. 413).

Кроме того, Я. Кузьминов определяет «феномен стартовых зарплат»: в устойчивых университетских системах заработная плата преподавателей, находящихся на первых ступенях академической лестницы, выпадает за пределы, приемлемые для среднего класса. В результате «можно предположить, что таким образом формируется специальный “фильтр” для отбора таких преподавателей, которые ценят “академическое вознаграждение”». Это связано с тем, что «преподаватель может согласиться на то, чтобы несколько лет получать низкую заработную плату, если рассматривает для себя вероятность впоследствии перейти в более высокую зарплатную категорию», но при этом отмечается очень важная проблема: зарплата, не соответствующая уровню среднего класса, создает негативные стимулы для слабых преподавателей, «которые не будут отобраны для восхождения по академической лестнице» (с. 414). Представляется, что такой вывод для современной России не столь очевиден: слабые преподаватели (а их достаточно из-за существующей многие годы весьма низкой зарплаты и фактического отсутствия конкуренции), которые ценят «академическое вознаграждение», могут создавать своего рода «критическую массу». В результате

будет страдать вся система образования: одни делают вид, что учат, а другие — что учатся (и те и другие улучшают по Парето свое состояние).

Еще одна мысль, вызывающая интерес: констатируется снижение доходов университетских преподавателей преимущественно в развитых странах. Автор объясняет это явление как снижением «эксклюзивности» позиции университетского преподавателя, так и выбором самих преподавателей: «У нас нет сведений о том, что в какой-либо из стран за эти годы произошло увеличение учебной и административной нагрузки преподавателей. Между тем при прочих равных условиях повышение нагрузки — альтернатива относительного снижения оплаты» (с. 413). Очевидно, что это лишь гипотеза, которая требует весьма серьезной проверки.

Хочется верить заключительным словам автора, что в XXI в. экономическая устойчивость университета будет требовать, чтобы «уровень денежных вознаграждений находился на конкурентном уровне с остальными рынками труда креативных профессионалов» (с. 417).

Думается, что эта книга представляет не только сугубо академический интерес, она полезна всем, кто занимается реформированием системы отечественного высшего образования для повышения ее конкурентоспособности и привлечения высококвалифицированных кадров.

А. Л. Дмитриев
канд. экон. наук,
Санкт-Петербургский государственный университет

Schneider D. Betriebswirtschaftslehre. Bd. 2. Rechnungswesen. München-Wien: Oldenburg, 2001. — 527 с. (Шнайдер Д. Экономика предприятия. Т. 2. Бухгалтерский учет. Мюнхен-Вена: Ольденбург, 2001.)

Имя немецкого ученого Дитера Шнайдера (1935—2014) широко известно и весьма значимо для специалистов в области бухгалтерского финансового учета и экономики предприятия. Д. Шнайдер — автор более трехсот научных трудов, один из наиболее цитируемых авторов в немецкоговорящем пространстве. Интерес к трудам Д. Шнайдера объясняется присущим только ему особым видением проблем современного бухгалтерского учета и науки об экономике предприятия. Аргументированные выводы исследований автора в области теории и истории бухгалтерского учета и науки об экономике предприятия, как правило, не совпадают с устоявшимися и ставшими общепринятыми, и уже поэтому представляют интерес.

Второй том «Rechnungswesen» («Бухгалтерский учет») ставшего классическим еще при жизни автора четырехтомного труда по теории экономики предприятия «Betriebswirtschaftslehre» («Экономика предприятия»), посвящен проблемам внутреннего и внешнего бухгалтерского учета и отчетности. Этот том представляет собой отдельное исследование, и его можно изучать отдельно от остальных трех книг, входящих в издание.

В предисловии к книге Д. Шнайдер обозначил четыре части в своем изложении в соответствии с порядком исследования: от представления своего видения и новых приоритетов в бухгалтерском учете и праве к подробному рассмотрению основных понятий. Новое видение, как подчеркивал сам автор, направлено на разработку теории бухгалтерского учета на основе реализации функций предпринимателя (с. VI). Автор делает попытку рассмотреть бухгалтерский учет

сквозь призму экономического уклада. Он концентрирует внимание на вопросах, связанных с составлением баланса, на экономическом анализе бухгалтерского права вместо «упорного потакания интересам Федерального финансового управления, налоговой оптимизации предпринимателей или злому умыслу некоторых бегущих от ответственности менеджеров с целью дезинформации игроков на денежном рынке» (с. VI). Этим автор оправдывал свое педантичное стремление и требование к точности языка и, соответственно, подробное рассмотрение основных понятий.

Цели исследования определили его структуру. Первая глава (с. 1—66) посвящена производственно-экономическому учету как предмету частнохозяйственной институциональной теории. Автором рассмотрен экономический уклад и реализация функций предпринимателя в качестве отправной точки производственно-экономического учета (раздел *a*). Представлен обзор теорий и основных понятий бухгалтерского учета (раздел *b*), которые рассмотрены с точки зрения проблематики определения дохода. Рассмотрена концепция исчисления прибыли исходя из ее нейтрального распределения (разделе *c*).

Во второй главе (с. 67—232) внимание автора сосредоточено на оценке как основном и определяющем аспекте бухгалтерского учета. В разделе *a* бухгалтерская оценка представлена с точки зрения основополагающих принципов бухгалтерского учета. Проанализирована оценка по стоимости приобретения (изготовления) и оценка по текущей стоимости в соответствии целями статической и динамической концепции баланса (раздел *b* и *c*). В разделе *d* автор анализирует возможности бухгалтерской оценки для цели налогообложения.

Центральной темой третьей главы (с. 233—398) стал экономический анализ бухгалтерского законодательства. Автором рассмотрена бухгалтерская финансовая отчетность как часть бухгалтерского учета, представлен обзор задач бухгалтерской отчетности сквозь призму действующего законодательства и принципов надлежащего ведения бухгалтерского учета (раздел *a*). В разделе *b* подвергнута анализу концепция прибыли, представленная в торговом праве, и связанные с ней проблемы составления баланса. В разделе *c* автор дал оценку информационной функции бухгалтерской отчетности, вытекающей из порядка исчисления дохода, а также рассмотрел оценочные теории в рамках анализа баланса.

Четвертая глава (с. 399—511) посвящена, главным образом, внутреннему учету и отчетности. Д. Шнайдер представил свое суждение о планировании, координации и их поддержке в бухгалтерском учете (раздел *a*), затем детально рассмотрел плановые счета в качестве вспомогательного средства при прогнозировании и принятии решений (раздел *b*), а также плановые и контрольные счета как средства координации управления предприятием (раздел *c*).

Д. Шнайдер рассмотрел бухгалтерский учет и отчетность сквозь призму идеи, поставленной им во главу общей теории экономики предприятия, о том, что функция предпринимателя состоит в преодолении неопределенности доходов: «Создавая или участвуя в организации, рынке или предприятии, предприниматель надеется извлечь планомерный доход и минимизировать возможные расходы между планируемым и впоследствии достигнутым уровнем дохода. Принятие неопределенности дохода других субъектов может происходить в двух основных формах: одностороннего принятия рисков или взаимного разделения рисков, либо в различных их комбинациях, при этом возникает проблема транзакционных издержек» (с. 10—11). По мнению автора книги, планирование дохода и анализ отклонений требуют внутреннего учета. На институциональной основе вместе с транзакционными издержками возникают проблемы стимулирования и распределения рисков между заказчиком и исполнителем. Их минимизации способствует внешний учет, в задачи которого входит измерение дохо-

да, увязка зависящих от прибыли обязательных и необязательных отчислений (с. 43—44; с. 127—128), распределение имущества (с. 130—131) и распространение информации о финансовом состоянии предприятия (с. 23, 131, 237—239).

Важное значение Д. Шнайдер придавал экономической трактовке правил составления баланса в свете проводимого им исследования о влиянии законодательства на принятие решений и результаты распределения (с. 5). В этом направлении Д. Шнайдер, по его собственному признанию, стал «первопроходцем в Германии, если не считать торгово-правовых исследований А. Мокстера и налогово-правовых изысканий Ф. В. Вагнера и Э. Венгера» (с. 166). Экономическая трактовка правил составления баланса базируется на «конкурентном порядке в соответствии с правилами справедливого распределения» (с. 166). С этим положением Шнайдер связывал концепцию распределения прибыли с точки зрения ее нейтрального использования с целью определения степени влияния текущего или предполагаемого распределения прибыли на принятие решений и результаты распределения, а также оценки с целью предотвращения нежелательных результатов распределения. «Распределение прибыли с точки зрения ее нейтрального использования означает, что ранжирование альтернатив действий предпринимателя в идеальном варианте без обязательных зависящих от прибыли отчислений не меняется и в случае наличия обязательных отчислений» (с. 68). Отмечая, что сфера применения этой концепции очевидна с точки зрения налога на прибыль, Шнайдер, тем не менее, не ограничивается при ее рассмотрении только лишь правилами составления баланса и налоговым правом. Согласно Шнайдеру, проверка распределения прибыли с точки зрения ее нейтрального использования требует эталонной модели, в качестве которой, помимо бухгалтерской прибыли за исключением процентов (с. 98—99), следует рассматривать прибыль на капитал (экономическую прибыль) при условии безопасности и конкурентного равновесия на рынке капитала (с. 106). Исходя из масштабов распределения прибыли с точки зрения ее нейтрального использования, Шнайдер отдал должное как основам налоговых расчетов, так и конкретным правилам исчисления прибыли в торговом и налоговом законодательстве. В результате исследователь пришел к выводу, что «нейтральное с точки зрения аллокативной эффективности налогообложение наряду с нейтральной номинальной прибылью в качестве основы отчетности предприятий требует обложения налогом реальных доходов физических лиц» (с. 112—118). Это, по мнению ученого, «означает смертельный приговор любым представлениям о современном (инфляционном) урегулировании основ налоговых расчетов для предприятий как институтов, служащих для получения доходов» (с. 120; с. 166—170). Для анализа определения прибыли в торговом и налоговом праве Шнайдер требовал установить «экономические принципы надлежащего ведения бухгалтерского учета», приближенные к концепции нейтральной (с точки зрения использования) прибыли (с. 170 и далее). Именно экономические принципы надлежащего ведения бухгалтерского учета должны стать основой для реализации прибыли, включая принцип реализации на основе наличных денежных средств и принцип периодизации. Выводы из анализа Шнайдера неутешительны: «Как с точки зрения влияния принимаемых решений, так и с точки зрения последствий распределения сегодняшнее бухгалтерское право не в ладах с существующими правилами конкуренции. Его надо основательно реформировать» (с. 170, далее на с. 237).

Шнайдер подверг экономическому анализу торговое право с точки зрения составления баланса. Для этой цели он перенес концепцию, заимствованную им из учения о налогах (нейтральность решения при исчислении и использовании прибыли), на торговое право (с. 120; с. 260—280). Автор выясняет, является ли концепция исчисления прибыли с точки зрения ее нейтрального использо-

вания с позиции торгового права столь же эффективной, как налоговая. Шнайдер исходит из того, что торговое право работает на основе иных принципов по сравнению с налоговым правом, когда речь идет о финансировании государства при одновременном сохранении такого постулата налогообложения, как соблюдение интересов между различными группами. Но это означает также, что для исчисления прибыли необходимо обсудить вопрос о правилах распределения таких рисков, какие, например, несет собой принцип реализации, предполагающий наличие параметров определения стоимости, среди которых исчисление прибыли, нейтральное с точки зрения ее использования, может быть только одним из многих. Шнайдер понимал нейтральность использования прибыли только как единицу измерения, с помощью которой он может оценить и измерить исчисление балансовой прибыли с точки зрения торгового права с учетом их последствий при распределении, а также проявляющиеся при этом параметры определения стоимости. Исследователь также показал, что когда имеет место отклонение от нейтральности при исчислении прибыли (с. 266—270; 335), то аллокативная эффективность имеет место при исчислении прибыли в соответствии с торговым правом. Даже если принять нейтральность при использовании прибыли в качестве единицы измерения в торговом праве, то надо проверить, как соотносятся с ней принципы надлежащего бухгалтерского учета. По мнению Шнайдера, в мире с дифференцированной экономической прибылью правила баланса не представляют никакой проблемы, если отсутствует разделение рисков. Если разделение рисков начинает представлять какой-то интерес, отсутствует подходящая формулировка экономической прибыли (с. 90, 117, 271, 303 и далее, 335). Автор исходит из того, что «если исследовать принципы надлежащего бухгалтерского учета с точки зрения правил исчисления прибыли, то здесь можно обнаружить известные пробелы и неясности» (с. 271). Согласно приведенному автором доказательству, принципы надлежащего ведения бухгалтерского учета в одинаковой мере запрещают распределение по периодам единовременных платежей, в то время как смысл составления баланса (выявление финансового результата) видят в распределении платежей по периодам. Законодатель и существующее представление о прибыли требуют распределения единовременных расходов, связанных с получением доходов по годам получения этих доходов. Чтобы снять это противоречие между периодизацией и принципами надлежащего ведения бухгалтерского учета, Д. Шнайдер предложил сформулировать дополнительный принцип — принцип периодизации платежей, которые создают доходы, и которые, с одной стороны, ограничены во времени, а с другой стороны, выходят за рамки отчетного периода (с. 273—277). Анализируя принципы надлежащего ведения бухгалтерского учета, Шнайдер рассмотрел оценку рисков и их последствия: «Принцип реализации действующего права представляет собой норму преодоления рисков, потому что в нем поясняется, с какого момента акционер может предъявить претензии на прибыль. Если это заменить на принцип наличной реализации, то при целевых продажах налоговые выплаты отсрочиваются и финансовые проблемы предприятия смягчаются. Но одновременно у акционера появляется одной финансовой проблемой больше, если он запланировал распределение прибыли на потребление, так как теперь это возбраняется. Какая из проблем перевешивает? Если требования, в дополнение к этому, являются передаваемыми, то проблема ликвидности из-за налогообложения уменьшается» (с. 273). Шнайдер проанализировал многочисленные условия, которые должны быть соблюдены, «чтобы, как это принято в торговом праве, можно было утверждать, что наряду с исчислением прибыли, благодаря нормам распределения прибыли и открытости информации, обеспечивается защита кредиторов» (с. 32—29, 274—303).

Оригинальность исследования Д. Шнайдера заключается в попытке соединить торговое и налоговое право с теорией капитала. Заслуживают внимания трактовка автора внутрипроизводственного отчета о финансовых результатах для цели процесса децентрализации (с. 475—511), критика понятия «контроллинг» (с. 458—465), теории релевантных издержек для цели принятия управленческих решений (с. 427—439) и методики исчисления полных издержек для цели прогнозирования (с. 399—414), а также соответствия бухгалтерского учета определенным целям и, как следствие, принятия стратегических решений (с. 51—62). Особое теоретическое видение автора и порой чрезмерная насыщенность аргументами и фактами требуют от читателя подчас не только высокой степени подготовки, но и высокой степени концентрации. Однако такой стиль изложения скорее можно рассматривать как продолжение его достоинств, потому что он побуждает читателя, уже знакомого с бухгалтерской наукой, взглянуть на этот предмет по-новому и снова заняться теорией и историей бухгалтерского учета.

Т. В. Еременко
канд. экон. наук,
Национальный исследовательский университет —
Высшая школа экономики (Санкт-Петербург)